د. علي زغدود

المالية العامة

الطبعة الرابعة



ديوان المطبوعات الجامعية

رقم النشر: 4.02.4763
رقم ر.د.م.ك(ISBN): 978.9961.0.0819.5
رقم الإيداع القانوني: 450-2005

بســـم اللــه الرحمــن الرحيـــم

تــقــديـــم

أقدم هذا الكتاب لطلبة جامعات الجزائر وهو خاص بالماليـــة العامـــة ويتألف من أربعة أبواب مقسمة إلى مباحث ومطالب فالبـــاب الأول مخصص للمالية العامة ودورها وتقسيم نفقاتها وآثارها والبـــاب الثـــاني يتناول إعداد الميزانية ونشأتها وتعريفها واختلافـــها مـــع الميزانيـــات الأخـــرى وقواعدها من سنوية ووحدة وعمومية وتوازن بينما يتنـــاول الباب الثالث دراسة دور الهيئات الثلاثة ووزارة المالية من خلال الأمريـــن والصرف والمحاسبين والمفتشين العموميين والمجلس الشعبي الوطني مـــن خلال إجازة شرعية الإيرادات والإنفاق ومجلس المحاسبة مـــن خـــلال تـــتبعه ومراقبته عمليتي الإيراد والإنفاق. ويتناول الباب الرابع دراســـة تقسيم وتعريف وخصائص وأهـــداف وأسس وعموميـــة وتقـــدير وأنواع الضرائب وشموليتها وتمت هذه الدراسة على ضوء قوانين الماليـــة الجزائرية والمبادئ العامة التي تحكم موضوع المالية العامة وهـــو مـــن المواضيع ذات الأهمية بالنسبة لمرافق الدولة العمومية من حيث الإيـــراد والإنفاق وعلاقته وثيقـــة بســـير شؤون ودواليـــب وأجهـــزة الدولـــة

من إدارية وبناءات وعتاد وموظفين تغطي نفقاهم الاعتمادات المالية التي يجيزها المجلس الشعبي الوطني كل سنة.

ومن المعلوم أنه كان للجزائر منذ القدم عملتها وكانت تصك نقودها ولكن بعد الاحتلال مباشرة أحدث المحتل الفرنسي لجنة سميت لجنة الحكومة وألغيت منصب الخزناجي والعملة الجزائرية. غير أنه كان للمقاومة الجزائرية تنظيمها المالي إلى أن شكلت حكومة مؤقتة في 19 سبتمبر سنة 1958 وكانت من ضمنها وزارة للمالية وبعد أن استعادت الجزائر سيادها سنة 1962 حافظت الحكومة الأولى في تشكيلتها على وزارة للمالية، وأصبحت للجزائر عملتها التي سميت منذ سنة 1964 "الدينار الجزائري".

البـــاب الأول

المالية العامة تقسيمها وآثارها

المبحث الأول: مفهوم ودور وصلة وتطور المالية العامة

المطلب الأول: مفهوم المالية العامة

يحتاج الإنسان إلى إشباع حاجات عديدة كحاجاته إلى الغذاء والملبس والسكن والعدالة والبريد وتقسمت الحاجات إلى حاجات خاصة يتولى الأفراد أو الهيئات أو الجماعات الخاصة إشباعها وحاجات عامة تهتم الدولة بمختلف هيئاتها بإشباعها.

وقد حاول بعض الكتاب رسم معايير موضوعية واستخلاص فروق للتمييز بين الحاجات العامة والحاجات الخاصة إلا أن هذه المحاولات باءت بالفشل فأنه إذا استثنيت الحاجات العامة التي لا يمكن لغير الهيئات العامة القيام بها وفقا لما تقتضيه المصلحة كالحاجة إلى الأمن والعدالة فإنه من المتعذر استخلاص معيار موضوعي للتمييز بين هذين النوعين من الحاجات، خاصة وأن ما تقوم به الهيئات بإشباعه في بلد معين يختلف عما تتولاه في بلد أخر وفقا للفلسفة التي تقوم عليها السياسة الاقتصادية والاجتماعية لكل منهما لذلك فإن الأساس الوحيد للتمييز بين هذين النوعين مرتبط بوظيفة الهيئة التي تتولى إشباع الحاجات فإذا كانت هيئة عامة كنا في نطاق إشباع الحاجات العامة

وإذا كانت هيئة خاصة أو أفراد كنا في نطاق إشباع الحاجات الخاصة وتنقسم الخدمات العامة إلى نوعين: خدمات عامة قابلة للتجزئة وخدمات عامة غير قابلة للتجزئة.

فالخدمات العامة غير القابلة للتجزئة لا يمكن تجزئتها على نحو يمكن تحديد ما يعود على الفرد منها كمنفعة شخصية يسهل تحديد مقابل نقدي لها فالأمن والعدالة والدفاع فهذه الخدمات العامة لا يمكن بحسب طبيعتها تجزئتها على نحو يمكننا من تقسيم ما يخص كل فرد منها على حدة وقد يكون عدم تجزئة الخدمة العامة راجعا إلى أسباب أخرى كما لو كان في تجزئة الخدمة ما يزيد من تكلفتها أو ما يستوجب اتخاذ إجراءات إدارية وتعقيدات يستحسن تجنبها.

أما الخدمات العامة القابلة للتجزئة فهي نوع من الخدمات يمكن تقسيم ما يخص الفرد منها وتحصيل المقابل حسب استفادته من الخدمة العامة مثل خدمات البريد والتعليم التي تقوم بها الدولة.

فالنفقات العامة التي تتطلبها الخدمات العامة غير القابلة للتجزئة فتغطية نفقتها يتم من حصيلة الضرائب ولا تعتمد الدولة في سداد النفقات العامة لخدماتها القابلة للتجزئة على الرسم فقط وتدخل فيه عوامل اقتصادية واجتماعية وسياسية فلا تجعل من الممكن للدولة الاعتماد على الضريبة وحدها للوفاء بالنفقات العامة الناتجة عن الخدمات غير القابلة للتجزئة فقد تلجا الدولة أيضا إلى مصادر أخرى للإيراد العام كالحصيلة

الناتجة من دخل الدولة وأملاكها أو تحصيل قرض عام وكذلك قد لا يكون الرسم الذي تحصله الدولة متناسبا مطلقا مع تكلفة الخدمة العامة أو درجة وكثرة من الأحيان ونتيجة للاتجاهات الاشتراكية تدفع الدولة جزءا ما من نفقات هذه الخدمات من حصيلة الإيرادات العامة الأخرى فبالنسبة لخدمة كخدمة التعليم فالكثير من الدول رغم أنه من الخدمات العامة القابلة للتجزئة إلا أنها تجعله بالمجان في مراحله الابتدائية والثانوية بعد أن كانت تتقاضى عنه رسما في مدارسها لا يتناسب مع الكلفة الحقيقية للخدمات العامة بالنسبة لمراحل التعليم العالي وتجعله أيضا بالمجان وتغطي نفقاته من حصيلة إيراداتها العامة الأخرى وهذا كله في إطار الفلسفة الاقتصادية والسياسية التي يرتكز عليها نظام الدولة.

ونخلص مما تقدم إلى دور علم المالية العامة هو إشباع الحاجات العامة الأمر الذي يقتضي حصول الدولة على إيرادات عامة لتتولى إنفاقها على إشباع تلك الحاجات.

ومن هذا يبين أن دراسة المالية العامة هو القاعدة الموضوعية والفلسفة التي تحكم النفقات العامة والإيرادات العامة للدولة والموازنة بينهما لإشباع الحاجات العامة.

وتختلف المالية العامة عن مالية الهيئات الخاصة والأفراد، فالدولة تحدد نفقاتها أولا ثم تعين مقدار الإيرادات اللازمة وتوزيعها على المصادر المختلفة، أما الهيئات الخاصة والأفراد فنقطة البدء لديهم هي مقدار ما

يحصلون عليه من دخول وأما قدرة الدولة على زيادة إيراداتها أكثر نسبيا من قدرة الهيئات الخاصة والأفراد فتستطيع في حدود معينة زيادة الضرائب المباشرة أو غير المباشرة أو الالتجاء إلى القروض العامة الداخلية والخارجية بسهولة أكثر أما الهيئات الخاصة والأفراد فقدرتهم على زيادة دخولهم قليلة وأصبحت المالية العامة في العصر الحديث بإيراداتها العامة ونفقاتها العامة أداة لتنفيذ سياسة دولة التدخل أو دولة التخطيط.

المطلب الثاني : لمحة عن دور المالية العامة

لقد تطورت دراسة المالية العامة نتيجة لتطور مماثل حدث في دور الدولة في المجتمع، والمالية العامة لأي دولة تعكس فلسفتها الاجتماعية والاقتصادية فإن دراسة تطور المالية ليس في الواقع إلا دراسة للتطور التاريخي لنشاط الدولة.

وقد عرفت الدولة القديمة نوعا من النظم المالية بخاصة احتياجاتها وظروفها فكانت تغطي نفقاتها مما يعود عليها من غنائم غزواتها ومما تدفعه الأمم المغلوبة من جزية كما كانت تلجأ إلى أنواع مختلفة من الضرائب. فإن تاريخ الإمبراطورية الرومانية يشهد بما كانت تعرفه روما من أنظمة الضرائب. كما كانت الدولة الإسلامية تطبق نظما مالية متقدمة فكانت هناك أنواعا مختلفة من الإيرادات العامة والزكاة وهي الضريبة الشرعية الوحيدة التي أوجبت على المسلم بالإضافة إلى مصادر أخرى من الإيرادات العامة كالخراج والعشور ويذكر ابن خلدون في

مقدمته أن مجموع إيرادات الدولة الإسلامية في عهد الخليفة المأمون قد بلغت مبالغ هامة هذه الحاصلات المدفوعة عينا حملت كلها من أمصار الدولة إلى بيت المال، كما يذكر الطبري أنه كان في بيت المال عندما توفى الرشيد ما يزيد على تسعمائة ألف من الدنانير، ولعلى من أقدم الدراسات الهامة في الموضوع كتاب الخراج لأبي يوسف يعقوب ابن براهيم الانصاري والذي كان قاضي القضاة في عهد الخليفة هارون الرشيد وهو عبارة عن إجابات لأسئلة وجهها إليه الخليفة بشأن نظم جباية الخراج وموارد بيت المال الأخرى.

فإن الخلفاء المسلمين وخاصة في العهد الأول كانوا لا يخلطون بين أموالهم الخاصة وأموال بيت المال.

وتبدأ دراسات المالية العامة الحديثة بمؤلف لآدم سميث "ثروة الأمم" الذي ناقش قواعد العدل في توزيع الضرائب والآثار الاقتصادية للضرائب وبدأ كتاب المالية بعد ذلك يناقشون هذه الأفكار ويعلقون عليها فقد تلقف ريكاردو هذه الأفكار وناقشها في كتابه أصول الاقتصاد السياسي والضرائب الذي نشر عام 1817 وتبعه غيره من الكتاب في هذا السبيل.

وقد تطورت الدراسات المالية تطورا كبيرا نتيجة لقيام الحرب العالمية الأولى التي أطاحت بكثير من الأفكار التقليدية من الاقتصاد الرأسمالي في أعقاب الأزمة الثلاثينية ونتيجة الآراء الكثيرة في أعقاب الحرب

العالمة الثانية أخذت ثورة أخرى طريقها إلى الدراسات المالية نتيجة التطور الكبير الذي حدث في نشاط الدولة. ويعتبر دور المالية العامة في الدول الاشتراكية ثورة على الأفكار التقليدية في مجالات المالية.

المطلب الثالث: صلة المالية العامة بغيرها من العلوم

ومن الموضوعات التي أثير حولها حوار حاد بين الكتاب صيلة المالية العامة بغيرها من العلوم ومدى انتمائها لبعض العلوم وذلك نتيجة تنوع الدراسات المالية فالتشريع المالي فرع من فروع القانون العام الداخلي ولقد كان جزء من القانون الإداري ثم استقل عنه وأصبح فرعا من فروع القانون العام ولا شك في أن علم المالية له صلة بالاقتصاد فقد بدأت الدراسات الحديثة في كتابات أدم سميث كما سبق القول تجعلها جزء من الاقتصاد وكذلك كانت وجهة نظر ريكاردو وكثير من كتاب المالية فأصبحت المالية العامة في العصر الحديث أداة من أدوات التدخل والتوجيه الاقتصادي، مما حدا ببعض الكتاب المحدثين في الاقتصاد ينظرون إلى هذا العلم على أنه جزء من علم الاقتصاد.

بينما يرى الكتاب الإيطاليون أنه لا يجب الخلط بين الميزانية العامة بعلم الاقتصاد ويرى الكتاب الألمان أن المالية العامة فرع من علم السياسة وأكد الكتاب الإنجليز صلتها بهذا العلم أي أنها تقع على الحد الفاصل

بين العلوم الاقتصادية والعلوم السياسية، وكثير من التطورات السياسية يرجع سببها إلى مناقشة المسائل المالية، وقد كانت هذه المسائل الأسس التاريخية للنظام البرلماني الذي نشأ في إنجلترا نتيجة حق التاج في فرض الضرائب على رعايا المستعمرات الأمريكية دون أن تمثل هذه المستعمرات في البرلمان الإنجليزي.

كما كان شأن فرنسا التي لم تسدد قروضها المالية للجزائر الشرارة الأولى التي تلتها الأحداث التاريخية التي انتهت إلى احتلال فرنسا الجزائر عام 1830.

وللمالية العامة صيلة بالدراسات الخاصة بالإصلاح الاجتماعي فالإصلاح الاجتماعي في أي دولة يرتبط بالعوائد المالية المرصودة له فقد تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب مالية على استهلاك الخمور ولا يقصد الحصول على موارد مالية فحسب ولكن قد يكون هدفها الأساسي هو الحد من استهلاك هذه المشروبات وكذلك ففي الدول التي تقل فيها نسبة ازدياد السكان إلى الحد الذي تراه ضارا بكيانها الاجتماعي والاقتصادي والسياسي فقد تلجأ الدول إلى فرض ضريبة على العزاب تشجيعا على الزواج كما قد تلجأ إلى تخفيف عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية لتشجيع النسل.

وهكذا يتبين أن للدراسات المالية نواح مختلفة قانونية واقتصادية وسياسية واجتماعية والمالية العامة أداة من أدوات التربية الاقتصادية

والإصلاح الاجتماعي وذات أثر بالغ على التطور السياسي الأمر الذي يفرد لها طبيعة خاصة ومتميزة عن مختلف العلوم ويكون لهـــا كيانها المستقل وذاتيتها الخاصة على العلوم الأخـــرى.

المطلب الرابع: تطور المالية العامة

مرت المالية العامـــة بعدة مراحل في التاريخ الحديـــث وتعتـــبر بحـــق انعكاسا لمراحل تطور وظيفة الدولة، و لم يقتصر تطور الماليـــة العامـــة على وسائلها بل تجاوزها إلى موضوع وأهداف المالية العامـــة.

فقد قامت الدولة في المرحلة الأولى من تطوير الاقتصاديات الرأسمالية في المجتمعات الغربية لتحقيق تراكم رأس المال فشجعت قيـــام الأفـــراد بالمشروعات الصناعية، فسجل القرنين الرابع عشر والخامس عشر تجربة تدخل الدولة لتوفير عنصر العمل في المشروعات الصناعيـــة فـــاتخذت الدول إجراءات عديدة حققت تثبيت أجور العمال حتى لا يتأثر ربـــح أصحاب هذه المشروعات وحتى لا يخفض رأس المـــال، فـــأصدرت الحكومات قوانين تضمن عدم ارتفاع أجور العمال عما كانت عليـــه قبل انتشـــار الأمراض كوباء الطاعـــون وتدخلت الحكومة الفرنسـية في القرن السابع عشر عندما اتجـــهت أجور العمـــال إلى الارتفـــاع فاتخذت الإجراءات لضمان عدم زيادة هذه الأجور إلى الحد الذي لا يحقق تراكم رأس المـــال.

وشجعت الدولة من جهة أخرى المشروعات الفردية بمنحها الإعانات النقدية والعينية، وتقديم القروض للمشروعات الفردية بسعر فائدة منخفض أو حماية الإنتاج من المنافسة الخارجية بفرض قيود جمركية على الاستيراد. وكان تدخل الدولة في الاقتصاد في ذلك الوقت على النحو الذي انعكس أثره على سياستها المالية وكان لفترة عابرة. فما أن تحققت أهداف الدولة في إعطاء هذه الدفعة القوية للمشروعات الفردية، وتراكم رأس المال للمشروعات الصناعية حتى بدأ دور الدولة في التقلص والاقتصار على وظائفها الأساسية فرفعت يدها عن التأثير في الحياة الاقتصادية عن طريق الوسائل المالية أو عبر المالية وعادت للفكرة التقليدية التي سادت أثناء القرن التاسع عشر التي تبقى وظائف الدولة وخدماتها في أضيق نطاق ممكن وذلك نتيجة لأفكار أدم سميث التي كتب لها الرواج. الذي يرى أن وظائف الدولة يجب أن تقتصر على الدفاع الخارجي، وحفظ الأمن الداخلي، والقضاء إلى جانب مسؤولية التمثيل الخارجي والقيام ببعض الأعمال الأساسية كحفر الترع وشق الطرق لأن هذه الأعمال بحسب طبيعتها لا تحقق ربحا في مدة معقولة على نحو يغري الأفراد بها.

أما ما عدا ذلك من أعمال فيجب أن يترك للأفراد والجماعات الخاصة للقيام به وكان الدور المثالي للدولة ينحصر في تجنب التأثير في الشؤون الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع.

وانحصرت المالية العامة في مد الدولة بالموارد الضرورية لسد النفقات الـــتي يقتضيها قيامها بهذه الوظائف المحدودة وهذا ما جعل وظيفة المالية العامـــة تجارية لا وظيفية تتدخل في الحياة الاجتماعية أو الاقتصادية للمجتمع.

وكانت الضرائب تحصل من الأفراد بغرض وحيد هو تدبير المـــوارد العامـــة وحصول الدولة على الإيرادات اللازمة لتغطية نفقاتها، ويراعي في الضرائـــب تقديرها الظروف الاجتماعية أو الاقتصادية وتفرض على الأفراد دون تفرقـــة بين مواردهم المالية، وتقدر عليهم على أساس المظـــاهر الخارجيـــة كعـــدد الفتحات والنوافذ في المباني أو القيمة الايجارية للمسكن.

أما القروض العامة فكانت الدولة لا تلجـــأ إليـــها إلا في الأحـــوال الاستثنائية كأوقات الحروب.

فالميزانية مجرد وثيقة يثبت فيها التقديرات المالية عن نفقـــات الدولـــة وإيراداتها وكانت القاعدة الأساسية الـــتي يجـــب مراعاتهـــا في هـــذا الخصوص هي الموازنة الحسابية السنوية بين النفقـــات والإيـــرادات بصرف النظر عن التوازن الاقتصادي للدولة.

ولقد سادت هذه الأفكار. حتى قيام الحرب العالميـــة الأولى 1914 واضطرت الدول تحت وطأة ظروف هـــذه الحـــرب إلى التدخل في المجال الاقتصادي على نحو لم يكن مألوفـــا مـــع الأفكار التقليدية فتولت الدولة ممارسة الرقابة على الأســـعار

والأجور وتوزيع المواد التموينية بالبطاقات والتي مكنها من الوفاء بما كان لديها من الوسائل الفنية والمعلومات الاقتصادية التي جعلت تدخلها في مختلف الميادين تدخلا مدروسا لا مجال فيه للارتجال وزعزعت أزمة سنة 1929 النظرية التقليدية وكانت الحرب الثانية دفعة قوية للدولة على أن تقوم بتوجيه الحياة الاقتصادية.

ولهذا فقد كانت نقطة التحول الرئيسية في الأزمة الثلاثينية الكبرى التي بلغت ذروتها في الفترة من سنة 1929 إلى سنة 1931 فزعزعت هذه الأزمة الإيمان بصحة النظرية التقليدية التي تفترض أن التوظيف الكامل للعمل ورأس المال يصل النظام الاقتصادي إلى العمالة الكاملة ويعمل من تلقاء نفسه على مرونة الأجور الحقيقية للعمال فكثيرا ما ينقص الأجر الحقيقي للعمال لمسايرة العمالة في الدولة فالبطالة التي تحدث وفقا لهذه النظرية بطالة اختيارية ترجع إلى رفض العمال بالأجر الحقيقي المنخفض الذي يحقق العمالة الكاملة.

وقد لفت نظر العدد الهائل من العمال العاطلين أبان الأزمة الثلاثينية إلى خطأ الأساس الذي تقوم عليه النظرية التقليدية وقد لا حظ "كينز" في ضوء تحليله لأسباب هذه الأزمة أن مجموع العاطلين من العمال في سنين الأزمة المذكورة لم يكونوا في حالة بطالة اختيارية لرفضهم العمل بالأجر الحقيقي المنخفض. واستعمال الضريبة لتحقيق أغراض أخرى

كفرض الدولة للضرائب الجمركية على الواردات الأجنبية لحماية الإنتاج الوطني، و عادت بعض الدول التي تأخذ ببعض الاتجاهات الاشتراكية إلى استخدام الضرائب لتعديل إشكال المشروعات فتخفف من عبء الضريبة على الاستغلالات الفردية الخاصة وشركات الأشخاص بالنسبة لشركات الأموال كشركات المساهمة.

وكذلك قد تلجأ الدولة إلى الضريبة التصاعدية للتغيير في توزيع الدخول والثروات أو قد تكون الضريبة هي وسيلة الدولة لمكافحة التضخم وذلك بامتصاص القوة الشرائية الزائدة كما تلجأ الدولة أيضا إلى استخدام القرض العام الداخلي لمكافحة التضخم لإحداث تغييرات اقتصادية معينة.

وكذلك لم تعد الميزانية مجرد وسيلة للتوازن الحسابي بين النفقات العامة والإيرادات العامة في الدولة لمدة سنة ينظر إلى أي عجز فيها بل أصبحت الميزانية ترجمة لخدمة الدولة الاقتصادية ووسيلة من وسائل التوازن العام للحياة الاقتصادية والاجتماعية في الدولة.

المطلب الخامس: دور المالية العامة في الدولة المعاصرة

رأينا كيف استخدمت الدول المالية العامة لتحقيق تراكم رأس المال في المرحلة الأولى من تطور النظام الرأسمالي، ودور الدولة في ظل الأفكار التقليدية ثم أصبح تدخل الدولة ضروريا خلال الأزمة الثلاثينية والتي

اتخذ منها كينــز البديل للتدليل على خطأ الأفكار التقليدية التي مر بها العالم في القرن العشرين وظهور الدولة الاشتراكية.

فالنظام المالي في دولة من الدول ليس إلا انعكاسا للنظام الاقتصـــادي والاجتماعي والسياسي فيها، وهو أداة هامة من أدوات تحقيق أهــداف الدولة في مختلف المجــالات.

فيتكون النظام المالي في أي دولة من واردات النظام المالي ووســائله وتنظيمه وأن نظام الدولة المالي كيان واحد يختلف هذا النظام مـــن الدولة الحارسة عنه في الدولة التدخل الاقتصادي كما يختلـــف في الدولة الاشتراكيـــة.

فالدولة الحارسة تتبع أسلوب مالي محايد ليس مـــن أهدافـــه تحقيق توازن اقتصادي أو اجتماعي.

أما الدولة المتدخلة التي بدأت في القرن العشرين تطبق نظام السياســـة المالية المتدخلة التي تهدف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتـرك عملية الإنتاج للقطاع الخاص واحترام الملكية الفردية.

أما الدولة المنتجة أو الدولة الاشتراكية فتطبق نظام التخطيط المالي فـإن هذا التطور الذي اقتضى أن تكون الدولة مسؤولة عن تحقيـــق هــذا التوازن قد ترتب عليه إلى حد بعيد تغيير جوهــري في النظــام المــالي بعناصره السالفة الذكر عما كان عليه في ظل الدولة الحارســة.

فلم يصبح الهدف من النظام المالي توفير الإيـــرادات اللازمـــة لتغطيـــة الوظائف التقليدية فأصبح الهدف هو التأثير في حجم الدخـــل الوطـــني وكيفية توزيعه ضمن رفع مستوى المعيشة للطبقات ذات الدخل المحدود على نحو يحقق قدرا من العدالة ليس إلى حد محاولـــة القضـــاء علـــى التفاوت بين الدخول والثروات وإلى إضعاف العناصر الرأسمالية المنتجـــة كذلك فقد يهدف النظام المالي في دولة التدخل إلى محاربة التضخم بـــل قد تلجأ الدولة إلى القروض لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتمـــاعي ولو ترتب على هذا الخروج على مبدأ توازن الميزانية، فالنظام المـــالي في الدولة المتدخلة لم يتغير فيه فقط أدوات هذا النظام المالي عما كـــانت عليه في ظل الدولة الحارسة وإنما النفقات العامة تنوعـــــت وتعـــددت كنتيجة طبيعية لتزايد مسؤوليات الدولة وازدياد الخدمات التي أصبحت تقوم بها دولة التدخل بالإضافة إلى خدماتها التقليدية ولم يقتصر هـــذا التطور على النفقات العامة فقـــط بل تطورت الإيـــرادات العامة على ما كانت عليـــه في ظل الدولة الحارسة وأصبح في الدولة المتدخلة من الممـــكن الالتجاء للقروض لتحقيـــق التشغيل الكامل وإيجاد فـــرص للعمل للراغبين فيـــه.

وقد تطور من جهة أخرى التنظيم المالي في ظل الدولة المتدخلـــة عمـــا كان عليه في ظل الدولة الحارسة فتغيرت الضريبة وموضـــــوع المـــادة وكانت الضريبة في ظل الدولة الحارسة تفرض على الاستهلاك لأنـــه

النوع الذي يؤثر على تراكم رأس المال الأمر الذي كانت تترتب عليه أن يقع أغلب عبء هذه الضريبة على الطبقات الفقيرة أكثر مما يقع عبئها على الطبقات الغنية التي لا تستهلك إلا قدرا محدودا من دخولها وهو ما يؤدي إلى نتيجة شاذة مؤداها ازدياد الغنى غنى وازدياد الفقير فقرا وفي ظل تدخل الدولة اقتربت الدولة أكثر من فرض تحقيق العدالة في فرض الضرائب فجنحت أكثر إلى الضرائب على الدخول مراعية قدرا من التصاعد فيها كلما ارتفع الدخل مع قدر من إعفاءات الضريبة للأعباء العائلية والاجتماعية.

أما الدولة الاشتراكية أو الدولة المنتجة فإن نظامها المالي بعناصره الثلاثة يختلف على النظام المالي للدولة الحارسة والدولة المتدخلة فإنها تملك بصفة عامة جل وسائل الإنتاج وتقوم بالإنتاج والتوزيع فإذا كان هدف النظام المالي في الدولة الحارسة هو تدبير المال اللازم لتغطية النفقات العامة التي تقتضيها وظائف الدولة التقليدية وهدف الدولة المتدخلة السعي لتحقيق التوازن الاجتماعي والاقتصادي فالدولة الاشتراكية تقوم بصفة عامة بالإنتاج والتوزيع وتهدف إلى القضاء على الفوارق الكبيرة بين الطبقات وإعادة توزيع الدخل الوطني بين الأفراد توزيعا عادلا وفقا للخطة الاقتصادية والاجتماعية للدولة فأصبحت في ظلها الميزانية جزءا من الخطة الوطنية.

يتألف كتاب المالية العامة وهو مقرر في الدراسات المالية لطلاب جامعات الجزائر من أربعة أبواب مقسمة إلى مباحث ومطالب فالباب الأول مخصص للمالية العامة ودورها وتقسيم نفقاتها وآثارها والباب الثاني يتناول إعداد الميزانية ونشأتها وتعريفها واختلافها مع الميزانيات الأخرى وقواعدها من سنوية ووحدة وعمومية وتوازن بينما يتناول الباب الثالث دراسة دور الهيئات الثلاثة وزارة المالية من خلال الآمرين والصرف والمحاسبين والمفتشين العموميين والمجلس الشعبي الوطني من خلال إجازة شرعية الإيرادات والإنفاق ومجلس المحاسبة من خلال تتبعه ومراقبته عمليتي الإيراد والإنفاق. ويتناول الباب الرابع دراسة تقسيم وتعريف وخصائص وأهداف وأسس وعمومية وتقدير وأنواع الضرائب وشموليتها وتمت هذه الدراسة على ضوء قوانين المالية الجزائرية والمبادئ العامة التي تحكم موضوع المالية العامة.

المبحث الثانـــي: تقسيم النفقات العامة

وتقتضي دراسة النفقات العامة الإحاطة بثلاثة موضوعات أساسية هـــي تقسيم وتزايد وآثار النفقات العامة وهي كالآتي:

1 ـــ تقسيم النفقات العامة.

2 ـــ تزايد النفقات العامة.

3 ـــ آثار النفقات العامة.

قسم كتاب المالية العامة النفقات العامة إلى عدة أنواع، وكـــل نـــوع يتخذ معيارا معينا كأساس له فالبعض يقسم النفقات العامة على أســلس من تكرارها الدوري، كما يقسمها البعض الآخر على أساس ما ترتبـه من آثار اقتصادية. والبعض الآخر يتخذ أهداف النفقة العامة أساســا لتقسيم النفقات العامة، بينما يعتبر نوع الهيئة التي تقوم بالأنفاق العام أو الشكل الذي تصب فيه النفقة العامة أساسا مناسبا في نظـــــر بعــض الكتاب الآخرين لتقسيم النفقات العامة.

غير أن هذه التقسيمات لا يعمل بها دائما عند وضع الميزانيات فـــإن بعض الدول تتبع تقسيمات لا تستند إلى أساس علمي وإنما تســـتند إلى ظروف تاريخية أو اعتبارات إدارية ويركز بعض الكتاب الاقتصـــاديين على تقسيم النفقات العامة على أساس من طبيعتها الاقتصاديـــة ومـــا يترتب من آثار اقتصادية مباشرة على بعض النفقات العامة دون بعضــها وسنتعرض لبعض التقسيمات للنفقات العامة في الميزانيات المختلفـــة.

المطلب الأول: النفقات العامة الثابتة والمتغيرة

1 ـــ النفقات العادية أي الثابتة: هي التي تجدد سنويا على أساس معيار تكرارها الدوري فترد في كل ميزانية من ميزانيات الدولة العادية كـــل عام وبطريقة منتظمة كمرتبات الموظفين ونفقات صيانة المباني العامـــة والطرق والمواصلات العامة ولا نعني بدورية النفقة وتكرارها كل عـــام في الميزانية بنفس المبلغ.

2 ـــ النفقات المتغيرة أي غير العادية: فهي النفقات التي لا تتكرر بصفـة دورية كل سنة، كنفقات الحروب ونفقات مكافحة الأوبئة الطارئـــة كوباء الكوليرا، ونفقات إغاثة منكوبي الكوارث الطبيعية كمنكـــوبي الزلزال والأعاصير والفيضانات غير العادية.

وفي بعض الأحوال يثور الخلاف بين الكتاب حول اعتبار نفقة مـا نفقة ثابتة أي عادية أو نفقة متغيرة أي غير عادية كنفقات مـــد الطرق الجديدة أو إنشاء السكك الحديدية في مناطق معينة فـيرى بعض الكتاب أن إدراج هذه النفقات يكون تحت نـــوع مـــن الإنشاءات الجديدة على حين يرى البعض الآخر اعتبـــار هـــذه النفقات من النفقات الثابتة لأنها ليســـت إلا تجديـــدا للجـــهاز الوطني وإن كانت لا تتكرر كل سنة بذاتها إلا أنها تتكرر بنوعـــها لأن مثل هذه الإنشاءات الجديدة لا تعتبر دائما تجديـــدا لجـــهاز الدولة الوطني، ولكن قد تعتبر تطويرا له وزيادة في فعاليته وهـــو ما يجعلها أقرب إلى الإنفاق الذي لا يتكرر دوريا.

وتقسيم النفقات العامة إلى ثابتة ومتغيرة فائدته العملية أما التكرار الدوري للنفقات العامة يمكن الدولة من أن تحدد تقديراتها بشأن هذه النفقات تحديدا يقترب إلى حد كبير من النفقات الحقيقية الأمر الذي يمكنها من تدبير الموارد المالية اللازمة لتغطيتها من الإيرادات الثابتة العادية وأهمها الضرائب.

أما النفقات المتغيرة أي غير العادية فيجمع بينها في الغالب أساس عدم تكرارها على نحو يمكن من تحديد الموارد المالية اللازمة لتغطيتها، ولذلك فإن الدولة تلجأ لتدبير الموارد اللازمة لها إلى الإيرادات المتغيرة غير العادية كالقروض. وقد أخذ على هذا التقسيم أن النفقات غير العادية في ميزانيات الهيئات المحلية قد يعتبر من النفقات العادية التي تتكرر بصفة دورية في ميزانية الدولة كبناء المستشفيات والمدارس بالنسبة للهيئات المحلية قد يكون أمرا غير دوري، ولكن نفقات بناء المدارس والمستشفيات قد يكون دوريا وعاديا ومتكررا في ميزانية الدولة.

كذلك فإن بعض النفقات المتغيرة أي غير العادية في المدة القصيرة يمكن أن تتحول إلى نفقات دورية ثابتة في المدة الطويلة كنفقات مشروعات المواصلات السلكية واللاسلكية والمرافق العامة، ونفقات الحروب كنفقات متغيرة قد يصبح لها صفة الدورية في بعض الدول.

وتقسيم النفقات العامة إلى نفقات ثابتة ونفقات متغيرة قد يستعمله وزراء المالية لإعطاء صورة غير حقيقية عن حالة الميزانية بأن يجنبوا

بعض النفقات العامة عند عدم توازن الميزانية ووجود عجز بها ويصفون هذه النفقات بأنها نفقات متغيرة بهدف تغطية هذا العجز بالالتجاء إلى القروض ومن ثم تبدو الميزانية من الناحية الشكلية متوازنة.

ولهذا فقد لجأ بعض كتاب المالية إلى عدم اعتبار النفقة العامة متغيرة إلا إذا كانت تقتضيها المشروعات الاستثمارية الكبرى أو الحروب أو الكوارث غير العادية أو في حالات الركود الاقتصادي عندما تضطر الدولة إلى الإنفاق بهدف إنعاش الاقتصاد الوطني.

وبالتطور بدأت هذه التفرقة بين النفقات الثابتة والمتغيرة تقل أهميتها إذ زادت إلى حد كبير نفقات الدولة التي يمكن وفقا لهذا المعيار وصفها بأنها نفقات متغيرة الأمر الذي جعل وصفها بأنها متغيرة أمرا غير مستساغ.

3 ـ نفقات إنتاجية ونفقات غير إنتاجية: اختلف علماء المالية العامة حول تقسيم النفقات العامة إلى نفقات إنتاجية ونفقات غير إنتاجية ويرى بعضهم أن النفقة الإنتاجية هي النفقة التي ينتج عنها إضافة مالية كنفقات إنشاء سكك حديدية أما النفقة غير الإنتاجية فهي النفقة التي لا تنتج إضافة مالية مباشرة مثل تطهير مصارف المياه والترع العمومية.

ويرى بعض العلماء الآخرين أن النفقات الإنتاجية هي التي ترصد وتخصص إلى إنتاج أموال مختلفة سواء كانت أموال مادية أو مجرد خدمات، أما النفقات غير الإنتاجية فهي التي لا تخصص إلى إنتاج الأموال المادية والخدمات.

وعلى أية حال فإن النفقات الإنتاجية قد تزايدت بشكل كبير في الدول الاشتراكية والدول التي تأخذ ببعض الاتجاهات الاشتراكية كما زاد هذا النوع من النفقات العامة في الدول الرأسمالية في العصر الحديث وفي أعقاب الأزمة الثلاثينية الكبرى.

4 ـ نفقات عامة ناقلة ونفقات عامة غير ناقلة: يقصد بالأولى الاعتمادات التي تنفقها الدولة دون أن يكون لها مقابل من أداء خدمة لها أو زيادة في الثروة الوطنية، كالإعانات الاجتماعية كمعاشات الضمان الاجتماعي والإعانات الاقتصادية كنفقات مكافحة غلاء المعيشة وخفض الأسعار وإن هذا النوع من النفقات العامة ينقل في الحقيقة جانبا من دخول بعض المواطنين عن طريق سحبه بوسيلة الضرائب إلى فريق من المواطنين الآخرين. أما النفقات العامة غير الناقلة فيقصد بها النفقات التي تنقلها الدولة للحصول على أموال وخدمات كنفقات الأشغال العامة والتوريدات ومرتبات الموظفين.

والجدير بالذكر أن النفقات العامة الناقلة يلجأ إليها لإحداث التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتتزايد في مرحلة التحول الاشتراكي.

المطلب الثاني: النفقات العامة التي لها أغراض متنوعة

وللنفقات العامة أغراض اقتصادية وأخرى اجتماعية وسياسية وإدارية ومالية وعسكرية تسعى الدولة بالإنفاق العام على هذه الأغراض.

ويذهب بعض علماء المالية العامة إلى تقسيم النفقات العامة إلى نفقات اقتصادية ويقصدون بها نفقات الأشغال العامة والتوريدات والإعانات الاقتصادية المختلفة ونفقات خفض الأسعار ونفقات اجتماعية وتشمل المساعدات والخدمات الاجتماعية المختلفة من صحية وتعليمية وغيرها ونفقات مالية وتشمل أقسامها استهلاك الدين العام وفوائده السنوية ونفقات عسكرية وتشمل نفقات التسليح والقوات المسلحة بوجه عام.

ويتجه بعض العلماء خاصة الأوروبيين إلى تقسيم النفقات العامة إلى نفقات عامة يقتضيها الأمن العام، والنفقات التي تهدف إلى الرخاء العام.

فنفقات الأمن العام هي النفقات العسكرية اللازمة للدفاع والنفقات الأخرى اللازمة لمرفق الشرطة ومرفق القضاء أما نفقات الرخاء العام فهي جميع النفقات التي تنفقها الدولة على الصحة العامة والشؤون الثقافية والاجتماعية والاقتصادية.

المطلب الثالث: تقسيم شكلي للنفقات العامة

هي التي يكون الإنفاق العام أساسا لها أو التقسيمات التي تتخذ شكل النفقة العامة أساسا لها وهي كالآتي :

تتوزع النفقات العامة أيضا بالنظر إلى الهيئة العامة التي تقوم بالإنفاق فتعتبر النفقة العامة نفقة وطنية إذا قامت الحكومة المركزية بالإنفاق ومحلية إذا تولت الهيئات العامة المحلية كالبلدية والولاية إنفاقها.

كنفقات الدفاع والقضاء والتمثيل الخارجي كتوزيع المياه ومكافحة الحريق وتنظيم المدن.

فإذا كان المرفق يحتاج إلى مراقبة دقيقة ومستمرة ومباشرة فيحسن أن يعهد بالإنفاق عليه إلى السلطات المحلية لأنه من الصعوبة أن تتمكن الحكومة المركزية من القيام بهذا النوع من الرقابة بإحكام.

و يجب أن تؤخذ في الاعتبار كل دولة ظروفها الخاصة فإذا كان أحد المرافق العامة بالنظر إلى ظروف دولة معينة لا يحسن إدارة موحدة على مستوى الدولة يمكن توزيع الاختصاصات بين الإدارة المركزية والإدارات المحلية.

و يقسم بعض كتاب المالية النفقات العامة من حيث الشكل الذي تتخذه إلى أربعة أنواع أجور عمال الدولة ومرتباتهم، وأثمان الأشياء والأدوات التي تشتريها الدولة، والإعانات التي تمنح للأفراد أو الهيئات العامة ونفقات خدمة الدين العام.

المطلب الرابع: تقسيم وضعي للنفقات العامة

وتأخذ بعض الدول بالتقسيمات الوضعية للنفقات العامة ويرجع ذلك إلى ظروف تاريخية معينة كما هو الحال بالنسبة لتقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية أو إلى اعتبارات إدارية وعملية بصفة أساسية كما هو الحال بالنسبة لتقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية وموضوعية وإدارية كما هو الحال في تقسيم النفقات في الميزانية الجزائرية. كما يمكن أن يستند تقسيم النفقات العامة في ميزانيات

بعض الدول إلى اعتبارات وظيفية كما هو الحال بالنسبة لميزانية الولايات المتحدة الأمريكية.

وتلعب الظروف الخاصة بالتنمية الاقتصادية دورها بالنسبة لبعض الدول النامية في التقسيم الخاص بالنفقات العامة في ميزانياتها.

المبحث الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية والفرنسية والجزائرية

المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية

تقسم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية إلى نوعين: نفقات ذات الاعتماد الدائم ونفقات متجددة وهي كما يلي:

1 ـ النفقات العامة ذات الاعتماد الدائم: وهي النفقات العامة التي تتقرر وفقا لقوانين لها صفة الدوام والاستقرار حتى يتراء للسلطات المختصة أن تعدلها أو تلغيها فهي النفقات العامة التي لا يتجدد ترخيص وإذن البرلمان بها كل سنة وهي النفقات العامة المخصصة للملكة والأسرة المالكة ونفقات خدمة الدين العام، وبعض المرتبات كمرتب رئيس مجلس العموم ومرتبات القضاة ومرتب المراقب المحاسب العام ونفقات المحاكم القضائية ونفقات الانتخابات وهذا حتى لا يمكن للبرلمان الاعتراض على الإجراءات الخاصة بها وإجراء انتخابات جديدة إذا رفض الترخيص والأذن بها هذا عدا بعض النفقات العامة الأخرى.

2 ـــ النفقات العامة ذات الاعتماد المتجدد: وهي النفقات العامة الـــتي تقتضي ترخيص وإذن البرلمان بها كل سنة، وتشمل هـــذه النفقـــات نفقات القوات المسلحة من جيش وبحرية وطـــيران، ونفقـــات وزارة الدفاع ونفقات بعض المصالح المدنية الأخرى.

وإلى جانب هذين التقسيمين الرئيسيين للنفقات العامة فإن هناك بعـــض النفقات العامة الأخرى التي لا تدخل في أي منهما كنفقات هيئة البريد.

ويقوم التقسيم الإنجليزي الوضعي للنفقات العامة على أساس الـــوزارات وحسب موضوع النفقة الأمر الذي ييسر ويسهل معرفـــة توجـــه الإنفاق الحكومي وقد ازدادت النفقات ذات الاعتماد المتجدد.

المطلب الثانـــي: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية

كان تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية تقسيما إداريا فقـط، إذ كانت النفقات العامة توزع بحسب الوزارات، ولكن هـــذا التقســـيم أدخلت عليه عدة تعديلات فأصبحت الميزانية الفرنسية تجمـــع بـــين التقسيمين الإداري والموضوعي للنفقات العامة، وتقســـم في جـــداول تتضمن من الناحية الأفقية نفقـــات الأقسام الإدارية ومـــن الناحيـــة الرأسية النفقات العامة موزعة بحسب طبيعتها أو موضوعها إلى ســـبعة أبواب رئيسية كالآتـــي:

الباب 1: نفقات خدمة الدين العام ويتضمن نفقات خدمة القروض التي أصدرتها الدولة ونفقات خدمة المعاشات وبعض نفقات أخـــرى.

الباب 2: نفقات السلطات العامة وتشمل النفقات المخصصة لرئاسة الجمهورية والسلطتين التنفيذية والتشريعية.

الباب 3: نفقات تشغيل المرافق العامة ويضم هذا الباب النفقات المخصصة لتشغيل المرافق العامة كالتوريدات ومرتبات الموظفين.

الباب 4: نفقات تدخل الدولة وتتضمن نفقات تدخل الدولة في الميادين الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وتكون هذه الأبواب الأربعة المجموعة الأولى من النفقات العامة وتضم النفقات الثابتة أي العادية في الميزانية الفرنسية.

الباب 5: نفقات استثمارات الدولة وتشمل نفقات الاستثمارات التي تقوم الدولة بتنفيذها على أملاكها أو على أملاك الهيئات الخاصة التي تساهم الدولة فيها.

الباب 6: نفقات الإعانات الاستثمارية وتشمل النفقات الاستثمارية التي تمنحها الدولة لأشخاص القانون العام أو الخاص للمعاونة في إنشاء أو صيانة أو تجديد أو إصلاح المشروعات أو الأملاك ويتضمن هذا الباب فرعين أولهما الإعانات والاشتراكات والثاني القروض.

الباب 7: نفقات إصلاح أضرار الحرب ويشمل النفقات التي تقوم بها الدولة في فرنسا منذ الحرب العالمية الأولى تحقيقا لمبدأ التضامن الوطني والتكافل الاجتماعي.

وتكون الأبواب التي تبدأ من الباب الخامس إلى الباب السابع المجموعة الثانية من النفقات العامة وتضم كما يبين من فحصها النفقات الرأسمالية.

وهناك إلى جانب ذلك مجموعة ثالثة من النفقات الخاصة في فرنسا تدرج في حسابات خاصة أو تؤخذ من موارد خاصة وتشمل القروض والسلف التي تمنحها الدولة وتشمل ما يلي:

1 ــ القروض الممنوحة من مال التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

2 ــ القروض الممنوحة للإسكان.

3 ــ قروض مختلفة تمنحها الدولة.

4 ــ السلف التي تمنحها الدولة.

المطلب الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الجزائرية

ويتم تقسيم النفقات العامة في الجزائر على أساس إداري من جهة وعلى أساس موضوعي من جهة أخرى.

ويصنف المشرع الجزائري الاعتمادات على أساس إداري في أربعة أبواب من النفقات وهي ممثلة في جداول أ، ب، ج، د. جدول (أ) يتمثل في نفقات التسيير وجدول (ب) يتمثل في نفقات التجهيز الذي يعني الاستثمار في الجزائر، وجدول (ج) نفقات استثمار المؤسسات (د) وهناك جدول خاص بتدعيم الأسعار والتصنيف الاقتصادي وينظر إلى طبيعة وخصائص النفقة سواء بالنسبة إلى آثارها المباشرة على الدخل الوطني ومن ثم تنقسم إلى نفقات حقيقية وهي التي تؤدي إلى زيادة

الدخل الوطني بصورة مباشرة، ونفقات تحويلية وهي الـــتي لا تــؤدي بطريقة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني بل تؤدي إلى إعــادة توزيــع الدخل الوطني من قطاع إلى قطاع أو من فئة إلى أخرى. أو بالنسبة إلى دوريتها ومن ثم تنقسم إلى نفقات عادية جاريـــة وأخـــرى اســـتثنائية رأسمالية وتتمثل الأولى في تلك التي تنفقها الدولة من أجل تسيير إدارتهـا والحصول على ما تحتاجه من سلع وخدمات لإشباع الحاجات الجاريـــة "أما الثانية فتتمثل في النفقات الاستثمارية، الـــتي تخصصــها الدولـــة للحصول على المعدات الرأسمالية". واللازمة لزيادة الإنتاج الســلعي أو لزيادة الخدمات العامــة.

1 ـــ نفقات التسيير (أي الإدارية): تنقسم نفقات الدولـــة في الميزانيـــة العامة، أي نفقات التسيير إلى أربعة أبواب توجد أبواب تتكون من سبع فقرات وكل فقرة يمكن أن تضم تسعة وتسعين فصلا وعدد المواد التي يشـــملها الفصل غير محددة ويمكن أن يقسم البند إلى فروع نفقـــات البـــاب الأول والثاني الممثلة في ميزانية الأعباء المشتركة المسيرة من طرف وزارة المالية.

و الباب الثـــالث والـــرابع نجدهمـــا تقريبا في كل الميـــزانيات في مختلف الوزارات.

الباب الأول: أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيـــرادات وهي أعباء ممنوحة لتغطية أعباء الدين المالي والمعاشات وكذلك مختلـــف الأعباء المحسومة من الإيـــرادات.

الفقرة الأولى: احتياط الدين.

الفقرة الثانية: الدين الداخلي، الدين العائم.

الفقرة الثالثة: الديون الخارجية.

الفقرة الرابعة: الضمانات.

الفقرة الخامسة: النفقات المحسومة من الإيرادات.

الباب الثاني: تخصيصات السلطات العمومية: وهي عبارة عن الاعتمادات الضرورية واللازمة لتسيير مصالح الوزارات من ناحية المستخدمين والأجهزة والمعدات والعتاد ويتكون من الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: رواتب العمل.

الفقرة الثانية: المعاشات والمنح العائلية.

الفقرة الثالثة: المعاشات والأعباء الاجتماعية.

الفقرة الرابعة: المستخدمون ـــ المعدات ـــ تسيير المصالح.

الفقرة الخامسة: المستخدمون وأعمال الصيانة.

الفقرة السادسة: المستخدمون إعانات التسيير.

الفقرة السابعة: المستخدمون النفقات المختلفة.

الباب الثالث: النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

الباب الرابع: التدخلات العمومية: ويتكون هذا الباب من الفقرات التالية:

الفقرة الأولى: التدخلات العمومية والإدارية مثل إعانات المجموعات المحلية.

الفقرة الثانية: الأنشطة الدولية مثل المساعدات التي تمنح للهيئات الدولية.

الفقرة الثالثة: تشمل النشاط التربوي والثقافي مثل تقديم المنح.

الفقرة الرابعة: النشاط الاقتصادي والتشجيعات والتدخلات مثل.

الإعانات الاقتصادية والمكافآت.

الفقرة الخامس: النشاط الاقتصادي إعانات للمؤسسات للمصلحة الوطنية (إعانات للمصالح العمومية الاقتصادية).

الفقرة السادسة: الإعانات الاجتماعية: المساعدات والتضامن.

الفقرة السابعة: النشاط الاجتماعي التوقعات (مساهمة الدولة في صناديق المعاشات وصناديق الصحة).

ومما سبق لنا أنه "تجمع نفقات التسيير في أربعة أبواب هي:

1 ـــ أعباء الدين العمومي والنفقات المحسومة من الإيرادات.

2 ـــ تخصيصات السلطات العمومية.

3 ـــ النفقات الخاصة بوسائل المصالح.

4 ـــ التدخلات العمومية".

2 ـــ نفقات التجهيز (الاستثمار): أي الموضوعية إذا كانت نفقات التسيير توزع حسب الوزارات فإن نفقات التجهيز أو الاستثمار توزع حسب القطاعات وفروع النشاط الاقتصادي، مثل الزراعة والصناعة الهيدرو كاربور، الأشغال والبناء النقل والسياحة.

قائمة ميزانية نفقات الاستثمار والتجهيز وتمثل الوثيقة الأساسية للميزانية لعمليات التجهيز والاستثمار.

ولا يمكن لأية عملية أن تنجز إلا إذا كانت مسجلة وتجدر الإشارة إلى أنه تختلف الاعتمادات المفتوحة لتغطية نفقات التسيير عن تلك التي تخصص لسد نفقات الاستثمار حيث "تجمع الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الميزانية العامة ووفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاثة أبواب هي:

- الاستثمارات الواقعة والمنفذة من قبل الدولة.
- إعانات الاستثمار الممنوحة من قبل الدولة.
- النفقات الأخرى بالرأسمال".

ويلاحظ أن تقسيم ميزانية النفقات يخضع لقاعدة معروفة وهي قاعدة تخصيص الاعتمادات ومعناها أن اعتماد البرلمان للنفقات لا يجوز أن يكون إجماليا بل يجب أن يخصص مبلغ معين لكل وجه من أوجه الإنفاق العام أي أنه لا يجوز أن يوافق البرلمان مثلا على تخصيص 30 مليون دينار لنفقات وزارة الإسكان تاركا للحكومة أمر توزيع هذا المبلغ على أوجه إنفاق الوزارة المختلفة من مرتبات الموظفين ونفقات إدارة وصيانة مباني الوزارة واستثمارات في المشروعات التي تقوم بها وغير ذلك، بل يتعين أن يوافق البرلمان على تخصيص مبلغ معين لكل وجه من أوجه إنفاق الوزارة وبمقتضى هذه القاعدة لا يجوز للحكومة أن تنقل مبلغا اعتمده البرلمان للنفقات الواردة في باب معين للإنفاق على وجوه أخرى في باب آخر إلا بعد الرجوع إلى البرلمان والحصول على موافقته وبمفهوم المخالفة يجوز للحكومة أن تنقل الاعتماد

المخصص لبند من البنود الواردة في اعتماد باب ما للإنفاق على بند آخر وارد في نفس الباب. ولا تختلف النفقات من وزارة إلى أخرى.

المبحث الرابع: تحديد النفقات العامة وأسباب تزايدها

المطلب الأول: تحديد النفقات العامة

يتحدد حجم النفقات العامة على أساس الفلسفة التي يقوم عليها نظام الدولة الاقتصادي والسياسي وذلك لأن هذه الفلسفة تحدد الوظائف التي تقوم بها الدولة والتي تتطلب أن ترصد لها نفقات عامة على أساس حجم وظيفة الدولة فالدولة الحارسة قد انحصرت وظيفتها في الحفاظ على أمن الدولة الخارجي والداخلي والقيام ببعض الأشغال العامة وقليل من الخدمات الاجتماعية العامة وقد بقيت نفقاتها العامة عند الحد الأدنى الأمر الذي لم تستطع دولة التدخل أن تلتزم به وقد خرجت عن حيادها إذ أصبح من مسؤولياتها الأساسية حفظ التوازن الاقتصادي والاجتماعي وهو ما اقتضى اتساع نطاق النفقات بزيادة الوظائف التي تقوم بها الدولة والتي تتطلب نفقات عامة، فضلا عن زيادة النفقات العامة على الوظائف التقليدية الأساسية، ثم اقتضى قيام الدولة الاشتراكية بالانتهاج والتوزيع زيادة في وظائف الدولة الأمر الذي اقتضى زيادة كبيرة في النفقات العامة تطلبته هذه الوظائف الجديدة بالإضافة إلى زيادة الإنفاق العام على الوظائف الأخرى.

ويتصل بهذا أيضا عامل هام يؤثر على حجم الإنفاق العام في الدولة إذ أن النفقات العامة يجب أن تتحدد في البلاد المتقدمة عند المستوى الذي

يحقق توازن التشغيل الكامل ففي حالة نقص التشغيل يجب أن تعمل النفقات العامة على سد العجز اللازم لتحقيق التشغيل الكامل.

أما في البلاد المتخلفة فإن النفقات العامة يجب أن تصل إلى الحد اللازم لتحقيق معدل التنمية الاقتصادية.

فمن اللازم أن يدخل في الاعتبار عند تحديد النفقات العامة أثر هذه النفقات على سعر النقود حتى لا يترتب على الإنفاق العام التضخم وارتفاع الأسعار وانهيار سعر النقود.

وإذا كان الفكر التقليدي قد أخذ بقاعدة أولوية النفقات العامة بمعنى تحديد النفقات العامة أولا ثم تحديد الإيرادات العامة في ضوءها فإن هذه القاعدة التي رددها علماء المالية التقليديون وخاصة في مجال التفرقة بين المالية العامة والمالية الخاصة كانت تساير أفكار الدولة الحارسة التي دافعت عنها.

وبتطور وظائف الدولة واتساع نشاطها في ظل دولة التدخل والدولة الاشتراكية اهتزت قاعدة أولوية النفقات العامة، ولا يمكن تحديد النفقات العامة دون إدخال في الاعتبار مقدرة الدولة على تدبير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة التي تقتضيها وظائفها المختلفة وأصبح من الضروري أن يدخل في الاعتبار مدى قدرة الدخل الوطني من الناحية الاقتصادية على تحمل الإيرادات العامة التي تحددها عدة عوامل من أهمها كيفية توزيع الدخل الوطني بين مختلف الطبقات

وكفالة مستوى معين لمعيشة الأفراد والمحافظة في البلاد التي تأخذ بالنظام الرأسمالي على رأس المال المنتج والعمل على نموه، علاوة عن الكيفية التي يتم بها توزيع الدخل الوطني في الدولة.

ومن العوامل التي تحدد حجم النفقات العامة المنفعة الجماعية، فالنفقة العامة تخضع للاعتبارات الاقتصادية فهي تخضع لفكرة المنفعة إذ أن الإنفاق العام مثله مثل الإنفاق الخاص لا يكون مبررا إلا إذا حقق منفعة مساوية على الأقل لما يترتب على الإنفاق من تضحية.

وأن قياس المنفعة الجماعية يمثل صعوبة كبرى إذ أنه ليس من السهل قياس هذا النوع من المنفعة، و لم يتفق علماء المالية والاقتصاد على معيار منفعة النفقات العامة وفي الحقيقة فإن رجال السياسة هم الذين يتولون في نهاية الأمر اختيار النفقات العامة في ضوء ما يعتقدونه أنه يحقق المنفعة الجماعية فاختيار النفقات العامة هو في الأمر قرار سياسي يخضع لتقدير السلطة التي تصدره.

المطلب الثاني: تزايد النفقات العامة

لاحظ علماء المالية اتجاه النفقات العامة إلى الزيادة بصورة عامة فقد وضع الكاتب الألماني "أدولف فاجنر" في أواخر القرن التاسع عشر قانونه الشهير الخاص بازدياد نشاط الدولة. وعبر بقوله إن المقارنات الشاملة في مختلف الدول، وفي الأوقات المختلفة تشير إلى الازدياد

المضطرد في نشاط الدولة سواء كان ذلك على مستوى الحكومات المركزية أو على مستوى السلطات المحلية وقد اتسع هذا النشاط بالنسبة لوظائف الدولة القديمة فضلا عن قيامها بوظائف جديدة، ومن ثم اقتضى هذا الاتساع ازدياد في الاحتياجات الاقتصادية التي تلزم الحكومات المركزية والسلطات المحلية لأداء واجباها على أحسن وجه.

مما أدى باتجاه النفقات العامة إلى التزايد بصورة واضحة في الدول التي استقر نظامها المالي منذ زمن مبكر نسبيا.

فبالنسبة لنفقات حكومة الولايات المتحدة الأمريكية كانت هذه النفقات سنة 1880 قد بلغت 204 مليون، ثم ارتفعت سنة بعد أخرى إلى أن بلغت تقديرات النفقات العامة 186062 مليونا من الدولارات سنة 1969. أما بالنسبة للاتحاد السوفييتي فقد بلغت النفقات العامة فيه سنة 1929 مبلغ 8784 مليونا من الروبلات ثم ارتفعت سنة بعد سنة إلى أن وصلت 105400 مليونا من الروبلات سنة 1966.

وبالنسبة لفرنسا فقد بلغت النفقات العامة في عهد لويس الرابع عشر 200 مليون فرنك وازدادت في عهد الثورة الفرنسية إلى 500 مليون فرنك ثم بلغت تقديرات النفقات العامة سنة 1968 مبلغ 12450 مليار فرنك قديم. وفي إيطاليا بلغت النفقات العامة 7,40 مليار ليرة سنة 1939 سنة 1940 وارتفعت إلى 4290،8 مليار ليرة سنة 1960 — 1961.

وفي مصر كانت النفقات العامة سنة 1880 — 7،691،424 جنيها ثم . ارتفعت بمبلغ 319،500،000 جنيه في ميزانية 1982.

وبالنسبة للجزائر فإن هذه الزيادة في النفقات العامة يمكن ملاحظتـــــها أيضا وإن كان من الواجب مراعاة أن ميزانية الجزائر بعد الاســـــتقلال كانت تصدر حتى سنة 1964 مقومة بالفرنك الجديد ثم أصبحت تصـــدر وفقا لقانون 10 أبريل سنة 1964 مقومة بالدينار الجزائري، وقد كــــانت الاعتمادات المالية التي فتحت في ميزانية سنة 1968 بموجب قانون المالية لسنة 1968 الصادر في 30 ديسمبر سنة 1968 بمقتضى الأمر رقم 290 لسنة 1968 مبلغ خمسة ملايين وستة وسبعون مليونا ومائتي ألف دينار، بينمـــا بلغت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1969 بموجب قانون المالية الصادر في 30 ديسمبر سنة 1968 بمقتضى الأمر رقم 654 لسنة 1968 مبلـغ ستة ملايين وثلاثمائة وستة وخمسين مليونا وخمسمائة ألف دينـــــار، ثم بلغت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1970 بموجب قانون الماليـة الصادر في 31 ديسمبر سنة 1969 بمقتضى الأمر رقم 108 لسنة 1969 مبلـغ ستة ملايير وثمانمائة وتسعة وتسعون مليونا من الدينـــــارات ثم بلغـــت الاعتمادات التي فتحت في ميزانية سنة 1981 بموجب قانون المالية الصادر في 1980/12/31 مبلغ سبعة ملايير وســـبعمائة وخمســـين مليونـــا مـــن الدينارات وذلك بموجب الأمر رقم 93 لسنة 1980، ثم قفزت تقديـــرات النفقات العامة لميزانية سنة 1982 في قانون الماليـــة ســـنة 1982 الصـــادر بمقتضى الأمر رقم 86 لسنة 1981 الصادر ف 31 ديسمبر 1981 مبلغ ثمانية ملاييـر وتسعمائة وخمسة وثلاثون مليونا من الدينارات وفي قانون الماليـــة الصـــادر بتاريخ. 31 ديسمبر 1988 بلغت الميزانية مائة وثلاثـــة مليار دينار جزائـــري.

وتعد ظاهرة تزايد النفقات العامة من أبرز المشاكل التي تعرض لها علماء المالية العامة ليس من ناحية أسبابها فحسب، ولكن من ناحية ما يترتب عليها من آثار على الإيرادات العامة، خاصة وأن الدولة لا تستطيع أن ترفع إيراداتها بغير حدود، ولا تستطيع أن تتجاوز الدولة حدودا معينة بالنسبة لفرض الضرائب أو زيادتها وإلا أخلت بالمعايير الاقتصادية والاجتماعية التي ينبغي الحفاظ عليها وكذلك لا يمكن للدولة أن تلجأ إلى القروض دون أن تأخذ في اعتبارها طاقة الاقتصاد الوطني وقدرته على الوفاء بها ولا يعني أن كل زيادة في النفقات العامة لا بد وأن يقابلها زيادة حتمية في عبء الضرائب لأن زيادة النفقات العامة تقتضي زيادة الدخل الوطني وزيادة الثروة العامة، كما أن النفقات العامة لها آثارها على زيادة الدخل والثروات الأمر الذي قد يؤدي حتى في ارتفاع أسعار الضرائب وفرض ضرائب جديدة إلى أن تقترب أحيانا زيادة الضريبة مع ما قد يحدث من زيادة في دخل الفرد أو في ثروته نتيجة إنفاق الدولة لزيادة النفقات العامة أسباب ظاهرية وأسباب حقيقية.

المطلب الثالث: صورية تزايد النفقات العامة

تعتبر الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية أو صورية إذا لم يكن يقابلها زيادة في نصيب الفرد من الخدمات التي تؤديها الدولة أو الهيئات العامة، فالزيادة الظاهرية في النفقات العامة هي مجرد زيادة في

أرقام النفقات العامة دون أن يكون هناك زيادة مقابلة في كمية السلع أو الخدمات أو تحسين أنواعها.

وترجع الزيادة الصورية الظاهرية في النفقات العامة إلى عدة أسباب:

ـ كخفض سعر النقد:أي انخفاض القوة الشرائية للأوراق النقدية المختلفة قد انخفضت ومازالت تتجه إلى الانخفاض، واتجاه أسعار السلع باستمرار إلى الارتفاع فتصبح نسبة زيادة النفقات العامة عبارة عن زيادة صورية وتصبح الدولة تدفع في السلع والخدمات ما يجاوز بكثير ما كانت تدفعه في تلك السلع والخدمات في فترة ماضية ولهذا فإنه من الضروري عند إجراء مقارنة بين أرقام النفقات العامة في السنوات المختلفة أن نأخذ في حسابنا مقدار انخفاض سعر النقود حتى نستطيع تحديد الزيادة الحقيقية في النفقات العامة بعد استثناء النسبة التي تمثل الزيادة الظاهرية أو الصورية نتيجة انخفاض القوة الشرائية لوحدات سعر النقد.

ـ واختلاف طرق المحاسبة المالية يؤدي في بعض الأحيان إلى أن تبدو النفقات العامة وقد زادت زيادة كبيرة إذا قورنت النفقات العامة الواردة في ميزانية حديثة بالنفقات العامة الواردة في ميزانية قديمة بينما يتبين من البحث أن جانبا من هذه الزيادة يرجع إلى اختلاف طريقة قيد الحسابات ومن ذلك أن القواعد المالية التي كانت متبعة في الماضي كانت تسمح لبعض الإدارات والمصالح أن تقوم بتغطية نفقاتها مما تحصل عليه من إيرادات بحيث لا يظهر في الميزانية إلا صافي النفقات

العامة التي لا تبدو في الميزانية بتفاصيلها نتيجة لعدم الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية وللأخذ بتخصيص الإيرادات العامة لنفقات معينة، فلما تغير هذا الأسلوب وأصبح من القواعد المتبعة عند تحضير الميزانيات فقاعدة عمومية الميزانية الذي يعني أن تظهر جميع إيرادات الدولة وجميع نفقاتها في ميزانيتها ظهر في ميزانيات بعض الدول زيادة ضخمة في النفقات العامة نتيجة للأخذ بهذا الأسلوب، وهذه الزيادة ظاهرية لا تمثل الحقيقة وإنما يرجع ذلك إلى الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية.

وقد يحدث عند تأميم بعض الشركات الخاصة أن يترتب على ذلك زيادة ضخمة في النفقات العامة نتيجة لتحول نفقات الشركات الخاصة إلى نفقات عامة، وليست هذه الزيادة إلا زيادة ظاهرية في جانب هام منها لأن النفقات الجديدة كانت موجودة من قبل وكانت تظهر في الميزانيات الخاصة لهذه الشركات قبل أن تؤمم.

وقد ترجع زيادة النفقات العامة في جانب منها إلى زيادة المدة موضوع المقارنة عن المدة المقررة، ومثال ذلك عندما يحدث تغيير في بداية السنة المالية، كما قد يحدث أن ترجع الزيادة في جانب منها إلى اختلاف أسلوب الإحصاء.

ـ قد ترجع الزيادة الصورية الظاهرية في النفقات العامة إلى اتساع إقليم الدولة نتيجة وحدتها مع دولة أخرى أو نتيجة ضم مساحات أخرى إليها، وبطبيعة الحال فإن الإقليم الجديد يضاف نصيبه من

النفقات العامة إلى نفقات إقليم الدولة السابق الأمر الذي تبدو فيه أرقام النفقات العامة وقد زادت عما كانت عليه من قبل، وليست هذه الزيادة في الواقع إلا زيادة صورية وكذلك ظاهرية.

كذلك يترتب على زيادة عدد السكان زيادة ظاهرية في النفقات العامة.

المطلب الرابع: حقيقية تزايد النفقات العامة

ترجع حقيقة تزايد النفقات العامة إلى أسباب عديدة من أهمها قيام الدولة بوظائف جديدة لم تكن تتحمل مسئوليتها من قبل، فضلا عن زيادة اهتمام الدولة بوظائفها القديمة مما اقتضى زيادة الإنفاق.

ـ أسباب اقتصادية: إن الأسباب الاقتصادية لزيادة النفقات العامة كثيرة ومتعددة، ولعل من أهمها القيام بالمشروعات العامة، وزيادة الثروة الوطنية والمنافسة الاقتصادية بين الدول والتقدم التكنولوجي والدورة الاقتصادية وسنعرض فيما يلي لكل منها على التوالي:

واتساع الدولة في القيام بالمشروعات العامة بسبب زيادة نشاطها نتيجة قيامها بالمشروعات العامة بوجه عام وخاصة نتيجة التوجه الاشتراكي الذي ساد في مختلف البلدان، ولهذا اتبعت دول كثيرة سياسة تأميم المؤسسات والمشروعات التي تزايدت بوجه خاص في الدول ذات النظم الاشتراكية على أساس أن الملكية العامة من أهم الأسس التي يقوم عليها النظام الاشتراكي، وكذلك تأميم بعض الدول غير الاشتراكية للصناعات الرئيسية كصناعة الحديد والصلب والفحم والمشروعات

الكهربائية وغيرها وقد تلجأ الدول إلى التسيير والقيام بالمشروعات العامة في العصر الحديث للحصول على أرباح من تلك المشروعات سواء كانت مشروعات صناعية أو تجارية فتحتكر الدولة إنتاج وبيع بعض السلع كالتبغ والملح والكبريت وغيرها، كما قد يكون حافزا للدولة على القيام ببعض المشروعات العامة أهمية كمشروعات توريد المياه وتوزيع التيار الكهربائي ومشروعات المواصلات العامة والنقل كما قد تقوم الدولة ببعض المشروعات التي لا يقبل عليها الأفراد لما يتطلبه استثمارها من وقت طويل كاستثمار الغابات وغيرها.

وهكذا فإن الدول الاشتراكية تتجه بحسب الفلسفة التي تقوم عليها إلى التوسع في القيام بالمشروعات العامة، وكذلك الدول التي لا تقوم نظمها على الفلسفة الاشتراكية اتجهت إلى التوسع في المشروعات العامة أما بدافع الربح أو لأهمية تلك المشروعات أو ظروف استغلالها، كما تضطر هذه الدول للقيام بالمشروعات العامة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وعلى وجه العموم فإن الدول المتخلفة والتي تعاني من انخفاض مستوى الدخل الوطني ومستوى دخل الأفراد فيها تضطر للقيام بالمشروعات العامة في إطار خططها للتنمية الاقتصادية حتى يرتفع مستوى دخلها الوطني ومستوى دخل الأفراد فيها.

ويترتب على قيام الدولة بتسيير المشروعات العامة في العصر الحديث زيادة في نفقاتها العامة وكذلك يترتب على اتساع حجم

القطاع العام في الدولة ازدياد النفقات العامة بصورة ملحوظة إذ أن إنفاق الدولة على المشروعات المؤممة يزيد في كثير من الأحيان عما كانت تنفقه قبل التأميم لظروف مختلفة من أهمها منح مزايا عينية ونقدية للعاملين في الشركات المؤممة.

وتعتبر زيادة الثروة من أهم العوامل التي تؤدي إلى ازدياد النفقات العامة، فمع الازدياد المضطرد للثروة يزيد الدخل الوطني الذي تعتمد عليه الدولة في تدبير إيراداتها للإنفاق على مختلف نشاطاتها الذي يستلزم أوجه الصرف المختلفة وتأثر النفقات العامة بازدياد الثروة تختلف من بلد إلى أخر حسب الفلسفة التي يقوم عليها نظام الحكم، فزيادة الثروة في الدول الاشتراكية يؤثر بدرجة كبيرة على زيادة النفقات العامة وكذلك الحال بالنسبة للدول المتخلفة اقتصاديا فتتأثر نفقاتها العامة بدرجة كبيرة عند زيادة الثروات الوطنية.

أما الدول الرأسمالية المتقدمة كالولايات المتحدة الأمريكية فتأثير نفقاتها العامة بزيادة الثروة الوطنية تقل عن الدول سالفة الذكر.

وتعتبر زيادة المنافسة الاقتصادية بين الدول من أهم الظواهر التي اتسم بها القرن العشرين، وقد حرصت مختلف الدول وخاصة في أعقاب الأزمة الثلاثينية على حماية صناعتها ومنتجاتها الوطنية على منح الإعانات النقدية للمنتجين والمصدرين حتى يمكن لهم غزو الأسواق الخارجية، وحتى يتيسر لبضائع الدولة المصدرة أن تصمد أمام المنافسة

الأجنبية فإذا كانت الدولة هي التي تتولى إنتاج تلك السلع التي يجري تصديرها فتحاول تحسين إنتاجها باستمرار بزيادة الإنفاق عليه حتى تضمن استمرار الطلب عليها في الأسواق الخارجية.

ويترتب على التطور والتقدم في ميدان العلوم، والتكنولوجيا تخصيص مبالغ مالية هامة للإنفاق على البحث العلمي إذ أن الإنتاج الصناعي والزراعي في أي دولة يغدو متخلفا إذا لم ترصد المبالغ الكافية لوحدات البحث العلمي و الإنتاج المتنوعة وفقا للمبتكرات العلمية فمن ناحية تحاول الدول المتخلفة الإحاطة بالأسرار العلمية التي تحتكرها الدول الكبرى فترصد مبالغ كبيرة لتجنيد الباحثين، وتحقيق نهضة علمية في أجهزتها بينما تصر الدول الكبرى على احتكار الأسرار العلمية التي اكتشفها علماؤها حتى تحتفظ باستمرار على تفوقها وتقدمها عن الدول الأخرى لاسيما في المجالات العسكرية.

و يترتب على فترات الدورات الاقتصادية زيادة في النفقات العامة، ففي فترة الرخاء تزيد الإيرادات العامة الأمر الذي يشجع في كثير من الأحوال على زيادة الإنفاق العام وعندما تحل فترة الأزمة أو الكساد يصبح من الضروري أن تزيد الدولة من النفقات العامة حتى تعيد إلى الاقتصاد الوطني نشاطه وحيويته. وينتج عن هذه الزيادة في النفقات العامة.

ويترتب على تزايد السكان زيادة غير حقيقية في النفقات العامة لأنه إذا كان علينا أن نحسب متوسط نصيب الفرد من النفقات العامة فإن زيادة الإنفاق العام لمواجهة مطالب عدد أكبر من السكان قد يترتب عليها زيادة حقيقية في النفقات العامة خاصة في الدول النامية لأن نسبة عدد السكان الفقراء وصغار السن في الزيادة تتجاوز عادة نسبة عدد الأفراد القادرين على العمل الأمر الذي يترتب عليه زيادة أعباء الدولة التي تسعى باستمرار إلى رفع مستوى سكانها الفقراء إلى المستوى الذي تراه الدولة مناسبا، هذا بالإضافة إلى ضرورة توسع الخدمات العامة وتطويرها الأمر الذي يتطلب بالضرورة زيادة في الإنفاق العام.

وتعاني الدول المتخلفة من عبء زيادة السكان على اقتصادها الوطني ومعدلات الزيادة في السكان في هذه الدول أصبح يتجاوز معدلات التنمية والزيادة في الدخل الوطني. الأمر الذي أصبح بالنسبة لهذه الدول مشكلة تستوجب الحل.

ويتصل بهذا السبب أيضا اتجاه معظم الدول إلى التصنيع مما ترتب عليه استمرار هجرة السكان من القرى إلى المدن الأمر الذي أثقل الميزانيات المختلفة بأعباء المرافق والخدمات التي اقتضتها الزيادة المضطردة في تزايد عدد سكان المدن إذ أن الخدمات العامة والمرافق في المدن تتطلب عادة مستوى يتجاوز المستوى الذي تحظى به القرى في مختلف بلدان

العالم وقد ترتب على هذا زيادة مضطردة في النفقات العامة للهيئات المحلية والإقليمية في الدول المختلفة.

ويعتبر كذلك ازدياد الوعي الاجتماعي من أهم الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة فقد ترتب على الوعي الاجتماعي لدى الأفراد تطلعهم باستمرار إلى زيادة خدمات الدولة حتى تكفل لهم حياة كريمة مستقرة يؤمن الفرد فيها ضد البطالة والعجز والمرض والشيخوخة.

بالإضافة إلى ذلك فقد اضطلعت الدولة في العصر الحديث بمسؤوليات كبيرة في مجال التعليم بصرف النظر عن الفلسفة التي تقوم عليها ففي الدول ذات النظم الاشتراكية تتكفل الدولة بالتعليم في جميع مراحله أما الدول الأخرى فقد اقتصر تدخل الدولة في مجال التعليم في أول الأمر على مراحله الأولى وكان التعليم العالي متروكا للنشاط الخاص الأمر الذي ترتب عليه أن اقتصر هذا النوع من التعليم على القادرين من أبناء الطبقة الغنية نظرا للرسوم المالية التي كان يتطلبها هذا النوع من التعليم.

وقد ترتب وتزايد تطور الوعي الاجتماعي وتغير نظرة الدولة في المجتمع الرأسمالي إلى التعليم العالي فأصبحت الدولة في بعض الدول الرأسمالية تساهم بقسط هام في نفقات التعليم العالي على أساس أن هذا النوع من التعليم من ضرورات العصر ومقتضيات التقدم الاقتصادي والاجتماعي في الدولة.

وقد ترتب على تطور الوعي الاجتماعي اختلاف النظرة إلى الخدمات الصحية التي كانت متروكة للنشاط الخاص، وقد تطورت الخدمات الصحية في البلاد ذات النظم الاشتراكية تطورا أدى إلى قيام الحكومات في بعض هذه الدول بتولي مسؤولية علاج المرض من مواطنيها بالمجان وتحت ضغط نمو الوعي الوطني تقوم الدول بقدر كبير في الإنفاق على الخدمات الصحية.

وقد يؤدي انتشار الديمقراطية والوعي السياسي وتطور نظام الحكم في الدول الحديثة واستقرار مبدأ مسؤولية الدولة، وتطور العلاقات الدولية والنفقات العسكرية، إلى ازدياد النفقات العامة فأدى انتشار الديمقراطية في الدول بصفة عامة إلى زيادة النفقات العامة وأيا كانت الفلسفة التي يقوم عليها نظام الدولة فأصبحت تنفق على التنظيمات السياسية المختلفة والمجالس المحلية وتسعى إلى الوفاء بمتطلبات الطبقات الفقيرة وذلك لضمان تأييد هذه الطبقات لنظام الحكم، ويؤدي ذلك إلى إصدار القوانين التي يترتب عليها ازدياد النفقات العامة التي ترصد لصالح هذه الطبقات.

بالإضافة إلى اتجاه مختلف بلدان العالم إلى الإنفاق على الانتخابات لضمان تأييد العدد الأكبر من الناخبين، وفي الدول التي تأخذ بتعدد الأحزاب السياسية يكون لهذا النظام أثره على زيادة النفقات العامة إذ يحاول كل حزب من خلال برنامجه أن يسترضى أكبر عدد من

الناخبين وتنافس الأحزاب في محاولة استمالة الناخبين فإذا ما فاز أحـــد هذه الأحزاب تعين عليه أن ينفذ برنامجه ويترتب على ذلـــك القيـام بالمشروعات المختلفة لاسترضاء الناخبين إلى أعضائــه بالإضافـة إلى مؤيديه ويترتب على ذلك زيادة في النفقات العامة ومن هـــذا يتبـين أنـه أيا كانت الفلسفة التي يقوم عليها نظام الحكم فإن الاتجاه يعمـل على زيادة الإنفاق العام على نحو يجلب رضا الغالبية العظمى لمواطــني الدولة لضمان تأييدهم وتـمنح دساتير بعض الدول لأعضاء المجـالس التشريعية الحق في اقتراح زيادة النفقات العامة أو حق اقتراح الإنفـاق العام على بعض الأمور أو المشروعات وكثيرا ما يترتب على هـــذا أن يسرف هؤلاء الأعضاء في استعمال هذا الحق لضمان تزايد شعبيتهم في دوائرهم الانتخابية الأمر الذي قد يؤدي إلى تزايد النفقات العامـــة في هذه البلدان تزايدا قد يضر بالاقتصاد الوطني.

ومن الأسباب التي أدت إلى زيادة النفقات العامة مسؤولية الدولة الــتي أصبحت خاضعة للقانون في تصرفاتها الأمر الذي ترتب عليه الـــتزام الدولة بتعويض الأفراد عن ما يصيبهم من أضرار نتيجة خطأ عمالهـا أو تجاوزهم حدود القانون.

وأدى تطور العلاقات الدولية في العالم منذ القرن العشرين وعلى وجه التحديد في أعقاب الحرب العالمية الأولى إلى تطور عميق في العلاقـات الدبلوماسية فنشطت الدول في مجال التمثيل الخارجي الذي يتطلـــب

نفقات عامة ثم قامت الكثير من المنظمات الدولية كـالأمم المتحـدة والهيئات التابعة لها، المنظمات الدولية الإقليمية وأصبحت المؤتمـرات الدولية تعقد للتباحث في مختلف الشؤون الأمر الـذي ازدادت معـه النفقات تزايد كبير نتيجة تطور العلاقات الدولية.

3 ـــ الحروب والاستعداد لها: من أبرز الأسباب التي أسهمت في التزايد المستمر في النفقات العامة لقد أصبحت النفقات العسكرية عبئا ماليـا ضخما على مختلف الشعوب في الدول الكبرى والدول الصغرى علـى السواء الأمر الذي زاد في النفقات العسكرية التطور الضخم والسـريع في الأسلحة المختلفة، وأثر استخدام المخترعات الحديثة علـى حلـول أسلحة أكثر فتكا محل الأسلحة التي توضع تحـت تصـرف القـوات العسكرية في الدول على نحو تغدو معه في كثير من الأحـوال بعـض الأسلحة التي تكلف نفقات مالية باهظة غير صالحة بدرجة فعالة نتيجة لتطور المخترعات قبل أن تتاح فرصة استخدامها أو اسـتعمالها هـذا بالإضافة إلى مجالات التسليح بالأسلحة غير التقليدية التي تعتبر في الواقع استنزافا لميزانيات الدول الكبرى ولا تقوى الـدول الصغـرى علـى الدخول في مجالات إنتاجها كإنتاج الأسلحة الذريـة والهيدروجينيـة وبعض الأسلحة الكيميائية والميكروبية.

وقد تميزت الفترة التي بدأت منذ قيام الحرب العالمية الثانيـة بالزيـادة الكبيرة في نسبة النفقات العسكرية لدى أغلبية الدول زيادة النفقـات

العامة، ومن أهم هذه الأسباب زيادة عدد الموظفين الذي استتبع التزايد المستمر في وظائف الدولة زيادة عدد الموظفين، وبطبيعة الحال فإن الدول الاشتراكية تزيد فيها نسبة موظفي الدولة نظرا لقيام الدولة بوظائف الإنتاج والتوزيع أما الدول الرأسمالية فقد يتزايد عدد الموظفين فيها أيضا عما كان عليه من قبل نتيجة قيام الدولة بكثير من الوظائف التي لم تكن تقوم بها من قبل ونتيجة اتساع نشاطها .

وبالإضافة إلى ذلك فإن التعددية الحزبية يترتب عليها زيادة عدد الموظفين وذلك في حالة فوز حزب معين في الانتخابات يترتب عليه توظيف أنصاره ومؤيديه في الوظائف الحكومية دون أن تستدعي حاجة العمل الحقيقية تعيينهم

وهذا يترتب عليه تزايد عدد الموظفين ويترتب عليه تزايد في نفقات الدولة التي ترصد لمرتبات العاملين وأجورهم وملحقات مرتباهم.

وتخصيص أماكن للعمل وأثاث وما يستتبعه من تخصيص بعض المرافق الهواتف وغيرها في تلك الأماكن كل هذا يتطلب زيادة في النفقات العامة.

ويترتب على التنظيم الإداري في مختلف الدول زيادة الإنفاق العام فالإدارة الخاصة في المشروعات الناجحة تتميز بسرعة البت وسرعة الاستجابة للتغيير وحسن تنظيم العمل وتقسيمه وتحديد المسؤولية فيه تحديدا واضحا، فالإدارة العامة يثقل كاهلها الكثير من التشريعات واللوائح المختلفة التي يتطلب الأمر اتخاذ إجراءات طويلة ومعقدة لتغييرها.

لهذا فإنه مع كبر الجهاز الإداري وتزايد عدد موظفيه باستمرار يترتب عليه بطء الإجراءات فيه وتعقيدها أحيانا، وتنازع الاختصاص بين المصالح الحكومية المختلفة في بعض الأحيان وعدم استجابة الجهاز الإداري لدواعي التغيير بسرعة الأمر الذي تنتج عنه باستمرار زيادة في النفقات العامة.

فإن الدول المتخلفة تعاني الكثير من هذه الأمور في أجهزتها الإدارية وتتزايد فيها النفقات العامة نتيجة لما يترتب على سوء التنظيم الإداري وعدم كفاءته في بعض الأحيان في أداء الخدمات التي يعهد إليه بها.

ويشير بعض علماء المالية العامة إلى أسباب مالية أدت إلى زيادة النفقات العامة.

كسهولة التجاء الدولة إلى القرض في العصر الحاضر كان التجاء الدولة إلى القرض في الماضي محفوفا بالكثير من الصعوبات فقد كانت البنوك المالية محدودة وكانت تفرض في بعض الأحيان شروطا قاسية للاقتراض ولكن مع تطور الأساليب المالية وإمكانية التجاء عدد كبير من المواطنين إلى إصدار سندات ذات فئات بسيطة تمكن صغار المدخرين شرائها فتحصل الدولة على مقادير كبيرة من الأموال عن طريق تجميع مدخرات المواطنين مما يسهل على الدولة جمع المال عن طريق القرض و اتجاه الدولة إلى الاقتراض من الخارج لأسباب منها أن يكون سعر الفائدة في الخارج أقل من سعرها في الداخل.

وجود فائض في الإيرادات العامة أو مال احتياطي وسبق لنا أن ذكرنـا أن النفقات العامة تزداد في لفترة الرخاء والكساد على السواء ففي فترة الرخاء تزيد إيرادات الدولة الأمر الذي يغري في بعض الدول نتيجـة لموجة التفاؤل إلى زيادة في الإنفاق العام، كما قد يشجع وجود مـال احتياطي على زيادة الإنفاق العام.

ويترتب عل عدم اتباع الأساليب المالية السليمة زيادة النفقات العامـة فمثلا يؤدي إدراج كل النفقات العامة في ميزانية واحدة تطبيقا لقـاعدة وحدة الميزانية إلى سهولة أحكام الرقابة على الإنفاق العام، أمـا عـدم التزام هذه القاعدة وإدراج النفقات العامة في عدة ميزانيات فإنه يـؤدي إلى الإسراف في النفقات العامـة.

المبحث الخامس: آثار النفقات العامة

لمعرفة آثار النفقات العامة، أو الآثار التي تنتج عن نفقة عامة معينة يصبـح من الممكن توجيه النفقات العامة لتحقيق أهداف معينة في سهولة ويسر.

وتتوقف آثار النفقات العامة على نوع النشاط الذي تنفق عليه الدولـة ووسائل التمويل، والوضع الاقتصـادي العـام، ومسـتوى النشـاط الاقتصادي إذ قد يترتب على زيادة الإنفاق العام عن نسب معينـة في أحوال معينة آثار تضخمية غير مرغوب فيـها في حـالات التوسـع الاقتصادي كما يترتب على نفس الإنفاق العام في أحوال الانكمـاش الاقتصادي آثار تبعث الحيوية والنشاط في جهاز الدولة الاقتصادي.

وتبرز أهمية دراسة الآثار المترتبة على النفقات العامة نتيجة للتطورات التي أدت إلى نبذ النظرية التقليدية وأثرها على دور المالية العامة بأدواتها المختلفة.
وإذا كانت النظرية التقليدية تذهب إلى ضرورة بقاء الدولة عند وظائفها التقليدية التي سبقت الإشارة إليها، وأن يكون الإنفاق العام عند حده الأدنى فإنها تنتهي إلى ضرورة بقاء الإنفاق العام محايدا من ناحية آثاره الاقتصادية بمعنى ألا يكون للإنفاق العام أي أثر على النشاط الفردي أو دفعه إلى التوسع.

وعند قيام الدولة ببعض المشروعات على وجه الاستثناء وفقا للنظرية التقليدية فإن أثار الإنفاق العام يجب أن يحكمها مبدأ الربح المالي.
بمعنى أنه يجب أن يطبق نفس المعيار الذي يتم على أساسه النشاط الفردي.

أما النظرية الحديثة فإنها تجعل من النفقات العامة أداة في يد الدولة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة، وهكذا تبرز أهمية دراسة النفقات العامة والعوامل التي يتوقف عليها إحداث النفقات العامة لآثارها. وقد تلجأ الدولة في تمويل نفقاتها العامة إلى القوة الشرائية الموجودة في أيدي الأفراد تمتصها عن طريق فرض الضرائب، أو عن طريق سندات القروض التي تبيعها للأفراد وفي هذه الحالة يكون تأثير الإنفاق العام على حجم الائتمان والنقود في حدود ضيقة إذ يترتب على هذا تحويل بعض عناصر الإنتاج من الإنتاج الخاص إلى الإنتاج العام، وينتج عن هذا زيادة في بعض أثمان عناصر الإنتاج، مع انخفاض في أسعار عناصر الإنتاج الأخرى.

أما إذا مولت الــدولة نفقاتها عن طريق قوة شرائيــة جديدة، بــأن باعت سندات قرضــها للبــنوك التي تنشئ الائتمــان لتســتعمله في ضوء تلك السندات فإن وجود القوة الشرائية الجديدة في السوق قــد يترتب عليه ارتفاع في الأثمــان.

وإذا كان اختلاف وسائل تمويل النفقات العامة يترتب عليه اختلاف في الآثار التي تترتب على الإنفاق العام، فإن للنفقات العامة أثرها المؤكــد ليس على زيادة الإيرادات العامة ولكن أيضا على بنيانها.

وإذا كان مؤدى القاعدة التقليدية الخاصة بأولوية النفقــات العامــة أن تكون النفقات العامة محددة للإيرادات العامة، فإنه في ظل قواعد الماليــة الحديثة يغدو من المؤكد أن يترتب على زيادة أعباء الدولة واتجاه إنفاقها إلى تزايد الإيرادات العامة يترتب على هذا التجاه الدولــة إلى بعــض مصادر الإيراد العام التي كان الاتجــاه إليــها اســتثنائيا في المــاضي كالقروض، ومن هذا يتغير بنيان الإيرادات العامة ويختلف عما كــان عليه من قبل كذلك فإن الإنفاق العام يترتب عليه بصفة مباشرة أو غــير مباشرة زيادة الإنتاج الوطني وينتج عن زيادة الإنتاج الوطــني زيــادة حصيلة الدولة في الإيرادات العامة المختلفة إلى تزايد حصيلة الضرائــب كما تتزايد المقدرة الوطنية على تقديم القروض العامة وإلى جانب هــذا فإن آثار النفقات العامة على نواحي النشاط الاقتصادي تتمــيز بأنهــا أسرع من أثر الإيرادات العامة على ذلك النشاط. وتتمثل أهم الآثــار

الاقتصادية التي تترتب على النفقات العامة الآثار غير المباشرة للنفقات العامة على الإنتاج الوطني وإعادة توزيع الدخل الوطني على الاستهلاك.

المطلب الأول: تأثير النفقات العامة على الإنتاج الوطني

تؤدي بعض النفقات العامة مباشرة إلى زيادة الإنتاج الوطني مثل النفقات الاستثمارية، والإعانات الاقتصادية التي تدفعها الدولة لبعض المشروعات الإنتاجية.

ومن النفقات الاستثمارية أثمان معدلات الإنتاج وتكاليف إقامة المصالح وغير ذلك مما يضطر الدول إلى إنفاقه وخاصة في الدول النامية والدول التي تسعى إلى إقامة الصناعات المختلفة.

ومن النفقات العامة التي يترتب عليها زيادة الإنتاج الوطني الإعانات الاقتصادية التي تقدمها الدولة للمشروعات الخاصة والعامة لتحقيق أغراض معينة من أبرزها الأغراض الاقتصادية.

ومن الأهداف التي تتبناها الدولة من المساعدات الاقتصادية محاربة التضخم وتخفيض الأثمان وخاصة تخفيض أثمان بعض السلع الضرورية بهدف تخفيض نفقات المعيشة للطبقات الفقيرة ما يترتب عليه من أثر على إنتاج هذه السلع.

ولم يقف الغرض من المساعدات الاقتصادية عند هذا الهدف في العصر الحديث بل أصبحت مساعدات الدولة الاقتصادية تهدف أيضا إلى زيادة

الإنتاج الوطني أما عن طريق مساعدة المشروعات الصناعية الضرورية للتنمية الاقتصادية التي لا يمكنها الاستمرار بدون مساعدات حكومية، وأما عن طريق تعويض المشروعات ذات النفع العام عما تقدمه من خدمات استثنائية للجمهور رغبة في استمرار هذه الخدمات.

كما قد تهدف المساعدات الاقتصادية إلى سد العجز في بعض المشروعات ذات النفع العام ضمانا لاستمرار الخدمة ونموها ومثال ذلك: ما تقدمه الدولة من مساعدات للشركات في بعض السنوات التي ينتهي فيها نشاطها بعجز مالي نتيجة لعدم حصولها على إيرادات تغطي نفقاتها. وكذلك قد تقدم الدولة المساعدات الاقتصادية لتشجيع التصدير على نحو ما سبق مما يترتب عليه التوسع في الإنتاج.

ويترتب على النفقات الاجتماعية أثرها على زيادة الإنتاج الوطني فالإنفاق على الصحة والتعليم يؤدي بداهة إلى زيادة الإنتاج الوطني كما أن الدولة التي تعاني من نقص عدد السكان نقصا يؤثر على الإنتاج الوطني تتولى عن طريق الإنفاق العام تشجيع زيادة النسل، وكذلك يترتب على النفقات الاجتماعية التي تقدمها الدولة في صورة إعانات نقدية للبطالة والعجز والشيخوخة زيادة في إنتاج السلع الاستهلاكية إذ يترتب على هذه الإعانات النقدية زيادة الطلب على هذه السلع، الأمر الذي ينتج أثره على إنتاجها.

وكذلك فإن النفقات الحربية لها آثارها على الإنتاج الوطني، فإنها توجه جزءا من المنتجات والموارد البشرية والمادية إلى إنتاج المعدات الحربية ومن هنا فإنه يترتب على ذلك انخفاض الإنتاج الوطني.

ولكن تؤدي النفقات الحربية إلى نمو الجهاز الإنتاجي في الدولة إذا كان من الممكن تحويل الصناعات الحربية إلى الإنتاج المدني كليا أو جزئيا وكذلك تؤدي النفقات العامة التي ترصد للبحث العلمي والتقدم الفني إلى زيادة المقدرة الإنتاجية في الدولة، بالإضافة إلى أن سياسة التسلح والتوسع في الصناعات الحربية تساعد البلاد الرأسمالية على تفادي أزمات البطالة، ويتضح هذا من دراسة آثار الإنفاق على الصناعات العسكرية في الولايات المتحدة الأمريكية على اقتصادها على وجه الخصوص.

المطلب الثاني: تأثير النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني

تتدخل الدولة لإعادة توزيع الدخل الوطني بين المواطنين بوسائل متعددة، فهي تمارس عن طريق إصدار القرارات الإدارية المباشرة التي تحدد الأثمان لعوامل الإنتاج أو أثمان المنتجات إعادة التوزيع للدخل الوطني.

وإلى جانب هذه الوسيلة الإدارية فإن الدولة يمكنها عن طريق الأدوات المالية تحقيق هذا الهدف فيمكنها إعادة توزيع الدخل الوطني عن طريق الإيرادات العامة، كما يمكنها تحقيق ذلك أيضا عن طريق النفقات العامة عن طريق ما يترتب على إنفاقها من آثار.

ويهمنا أن نبين أن الأدوات المالية كلها بما فيها النفقات العامة تؤثر بداهة على الدخول حتى في ظل السياسة المحلية إذ تقتطع الإيرادات العامة كالضرائب من هذه الدخول نسبا معينة ثم تحول الحصيلة إلى منافع يحصل عليها دافع الضرائب عن طريق الإنفاق العام.

ويتمثل إعادة توزيع الدخل الوطني عن طريق النفقات العامة في الفرق بين ما يدفعه الفرد للدولة من ضرائب ورسوم وأعباء عامة، وبين ما يعود عليه من منفعة نتيجة إنفاق الدولة العام فإذا انتهى الفرق لصالح طبقة أو فئة بأن كان ما تحصل عليه من منافع يتجاوز في قيمته ما تتحمله من الأعباء العامة فإن هذا يعني أن الدخل الوطني قد أعيد توزيعه بواسطة النفقات العامة لصالح هذه الطبقة أو الفئة أما إذا كانت المنفعة التي تعود على هذه الطبقة أو الفئة من النفقات العامة تقل عن ما تتحمله من الأعباء العامة فإن هذا يعني أن النفقات العامة قد ترتب عليها إعادة توزيع الدخل الوطني على حساب هذه الطبقة أو الفئة ولصالح فئة أو طبقة أخرى.

وبالنسبة للخدمات العامة القابلة للتجزئة التي تترتب على الإنفاق العام فإن تقييم المنافع التي تعود على الأفراد منها لا يثير مشكلة أما تقييم المنافع بالنسبة للخدمات العامة غير القابلة للتجزئة فأن البعض قد ذهب إلى استبعاد هذه الخدمات نهائيا من مجال تقدير وبحث إعادة توزيع الدخل، على حين رأى البعض الآخر تقسيم هذه النفقات بين المواطنين

بالتساوي، كما يذهب رأي أخيرا إلى توزيع هذه النفقات بحسب نسبة دخول الأفراد على أساس أنه كلما ارتفع دخل الفرد ارتفع نصيبه من الحماية ومن الرفاهية الجماعية.

وتسهم كل من النفقات العامة الناقلة والنفقات العامة غير الناقلة في إعادة توزيع الدخل الوطني.

فالإعانات الاجتماعية كمعاشات الضمان الاجتماعي تنقل جانبا من دخول بعض الأفراد عن طريق سحبه بواسطة الضرائب وغيرها من الأعباء العامة إلى فريق أخر من الأفراد. وكذلك فإن بعض النفقات العامة الناقلة التي تنفقها الدولة للحصول على أموال وخدمات قد تؤدي هي الأخرى إلى إعادة توزيع الدخل الوطني.

فالنفقات غير الناقلة التي تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية كنفقات التعليم والنفقات الثقافية والصحية قد تؤدي أيضا إلى إعادة توزيع الدخل الوطني إذا قدمت الدولة هذه الخدمات بالمجان أو نظير مبالغ تقل عن تكلفتها الحقيقية.

وقد يترتب على النفقات العامة رفع المستوى العام للاستثمار الأمر الذي يترتب عليه إعادة توزيع الدخل الوطني لصالح الدخول الجديدة وعلى حساب الدخول الثابتة التي لا تزيد عادة إلا ببطء وبنسب بسيطة كما يترتب على رفع المستوى العام للأسعار إعادة توزيع الثروة الوطنية لصالح المدنيين وعلى حساب الدائنين.

ويعتبر إعادة الدخل الوطني من أبرز الأهداف الاجتماعية للسياسة المالية في العصر الحديث، وحتى يتحقق هذا الهدف تنسق الدولة عادة بين النفقات العامة والضرائب فتقتطع الدولة بالضرائب التصاعدية جانبا من الدخول الكبيرة، ثم تنقلها النفقات العامة إلى أصحاب الدخل المنخفضة في صور مختلفة كإعانات نقدية كإعانات العجز والشيخوخة والبطالة، وقد ينتقل ما تقتطعه الدولة من الدخول الكبيرة إلى أصحاب الدخول المنخفضة في صورة خدمات كالتعليم بالمجان والعلاج بالمجان كما قد تنقل الدولة جانبا مما تقتطعه من الدخول الكبيرة إلى أصحاب الحرف والصناعات الصغيرة في صوز إعانات تساعدهم بها الدولة للبقاء أمام منافسة الصناعات الكبيرة ومن صور نقل جانب مما تقتطعه الدولة من الدخول الكبيرة إلى الدخول المنخفضة مساهمة الدولة في نفقات إنتاج السلع الضرورية التي يكثر الطلب عليها من الطبقات الفقيرة.

المطلب الثالث: تأثير النفقات العامة في الاستهلاك

يتجه جانب من الإنفاق العام لشراء سلع استهلاكية كالنفقات العامة التي ترصدها الحكومات لتقديم بعض الوجبات الغذائية في المدارس والمستشفيات والسجون وشراء السلع الاستهلاكية اللازمة للجيش من ملابس ومواد غذائية وكذلك المبالغ التي ترصد لشراء السيارات وغيرها من الأدوات اللازمة للإدارات والمصالح الحكومية.

وبالإضافة إلى ذلك فأنه من المحقق أيضا أن هناك بعض النفقات العامة التي يترتب عليها زيادة واضحة في حجم الاستهلاك الكلي ومن هذه

النفقات العامة نفقات الحكومة على شراء المـــواد الطبيـــة والغذائيـــة والملابس للسجون، أو لتقديمها للتلاميذ في المدارس أو لتقديمها لأفـــراد بعض الطبقات الفقيـــرة.

فضلا عن ذلك فإن هناك أثر محققا على الاستهلاك الوطني نتيجة لمـــا توزعه الدولة من دخول وعلى وجه الخصوص الدخول التي توزع علـــى الطبقات الفقيرة وكذلك نفقات الضمان الاجتماعي وإعانات البطالـــة وإعانات الزواج والأولاد فهذه الدخول التي ينقلها الإنفاق العـــام إلى الطبقات منخفضة الدخل بالإضافة إلى بعض الإعانات الـــتي تقدمـــها الدولة للمنتجين لتخفيض أسعار بعض السلع الضرورية، والتي يـــترتب عليها زيادة الإقبال على السلع الاستهلاكية لشدة ميل الطبقات الفقـــيرة إلى الاستهلاك عموما بسبب ظروف معيشتها وإحساسها بالحرمان.

وينبغي التفرقة بين تأثير النفقات العامة على الاستهلاك الوطني في الاقتصاديات المتقدمة، وتأثيرها على الاستهلاك الوطني في الاقتصاديات المتخلفة.

ففي الاقتصاديات المتقدمة وفي حالة التشغيل الكامل لا يكـــون من المناسب زيادة الاستهلاك عن طريق الإنفاق العام لأن هـــذه الزيادة يترتب عليها التضخم أما في حالة التشـــغيل النـــاقص وحيث تكون المدخرات أكثر بالنسبة لفرص الاستثمار فـــإن الإنفاق الحكومي على زيادة الاستهلاك يكون الوسيلة الـــتي تبعث الحيوية في الاقتصاد ليتجه إلى التشغيل الكامـــل.

أما في الاقتصاديات المتخلفة فالأمر يختلف إذ أن المدخرات الوطنية فيها تكون عادة غير كافية لتمويل مشروعات التنمية ولذلك فإنه من الواجب أن تراعي حكومات هذه الدول في سياستها المالية ألا يؤثر زيادة الطلب على الاستهلاك على تكوين المدخرات اللازمة لتمويل المشروعات التنمية وأن تقيم التوازن بين هدفها في رفع مستوى الطبقات الفقيرة وفي الحاجة إلى زيادة الطلب على أموال الاستهلاك لمقابلة التوسع في إنتاج الأموال وبين الحاجة المستمرة إلى تكوين المدخرات، فإذا ما زاد الاستهلاك عن المعدل المطلوب يمكن لهذه الحكومات أن تعيده إلى معدله بأن تضيق في نفقاها التي تؤدي إلى الاستهلاك وأن تساعد عن طريق استخدام الضريبة إلى إرجاع معدل الاستهلاك إلى وضعه الصحيح وذلك كله في إطار أهدافها الاقتصادية والاجتماعية العامة.

المطلب الرابع: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة

يتحدد مستوى الدخل الوطني بمستوى الطلب العام والطلب الخاص على الاستثمار والاستهلاك فالزيادة على أي منهما تؤثر على مستوى الدخل الوطني.

وحتى يمكن أن نصل إلى جواب صحيح يجب أن نفرق بين الاستثمار الذاتي والمستقل والاستثمار التابع أو المشتق فالاستثمار الذاتي يتمثل في كل استثمار يتم طبقا لقرارات مستقلة عن مستوى الدخل أي دون علاقة مباشرة بمستوى الدخول الجارية بينما الاستثمار المشتق هو

الاستثمار الذي يتقرر استجابة لزيادة الطلب على السلع الاستهلاكية تلك الزيادة التي تتحقق عادة نتيجة للزيادة في الدخل.

وبيان أثر الإنفاق العام على الاستثمار نفرض أن الإنفاق العام على استثمار ذاتي يبلغ مليار دينار فإن هذا الإنفاق العام يمثل دخولا في شكل أجور لمن يقومون بالعمل في المشروع الاستثماري ودخولا لمن يقدمون موارد الإنتاج اللازمة للمشروع، وبطبيعة الحال فإن بعض هذه الدخول يدخر وبعضها يتجه لشراء السلع الاستهلاكية وذلك وفقا للميل الحدي للاستهلاك.

الباب الثاني

إعداد الميزانية العامة

المبحث الأول: نشأة وتعريف واختلاف الميزانيات

المطلب الأول : نشأة وتعريف وطبيعة الميزانية

1 ـــ نشأة نظام الميزانية العامة: يرجع نشأة الميزانية في النظام الحديث إلى القرن السابع عشر عندما قامت في إنجلترا ثورة سنة 1688م ثم انتشر نظام الميزانية في بلدان العالم ومن بينها فرنسا حيث اجتمعت الجمعية الوطنية الفرنسية في سنة 1789 وقررت عدم قانونية كل ضريبة لا تفرضها السلطة التشريعية. وقد كان الهدف من إقرار نظام الميزانية يرمي إلى فرض رقابة السلطة التشريعية على الحكومة حيث قرر البرلمان ضرورة موافقة النواب على ما يفرض من ضرائب ثم امتدت إلى ضرورة رقابة كيفية إنفاق المال العام وهكذا أخذت الميزانية شكلها النهائي وأصبح من الضروري موافقة المجالس النيابية على إيرادات الحكومة ونفقاتها لمدة سنة مقبلة وأصبحت ظاهرة موافقة المجالس النيابية على الميزانية من أبرز ما تميزت به الديمقراطيات التقليدية منذ القرن التاسع عشر وكانت الميزانية في الدول الإسلامية عبارة عن ما يتجمع عند رسول الله (ص). من الصدقات والزكاة ينفقها على المصلحة العامة أما

الغنائم فتوضع في بيت المال وتوزع على المسلمين بعد إخراج خمسها للنبي وأهل بيته وفي عهد الخلفاء الراشدين توسعت موارد الخزينة وانتظمت نفقاتها وقسم في كتاب الخراج موارد الدولة إلى ثلاث خزائن. خزينة الأخماس وخزينة الخراج وخزينة الصدقات. وكانت الجزائر قبل الاحتلال الفرنسي تضبط شؤونها المالية حسب هذا النظام أي حسب أحكام الشريعة الإسلامية من حيث الإيرادات والنفقات وكانت تصك نقودها وتنظم ميزانيتها حسب الأنماط المرعية في أحكام الشريعة الإسلامية والذي كان يتكلف ببيت المال هو الخزناجي وهو بمثابة وزير المالية في الوقت الحالي. وبعد الاحتلال مباشرة أحدث المحتل الفرنسي لجنة سميت لجنة الحكومة وألغيت وظيفة الخزناجي وألحقت أموال الدولة الجزائرية بأموال الدولة الفرنسية ورغم هذا العمل الاستعماري بقي الأمير عبد القادر يدير شؤون دولته التي نظم أموالها حسبما كان جاري به العمل قبل الاحتلال مع بعض الإضافات التي اقتضتها حالة الحرب التي كانت قائمة ضد الوجود الفرنسي وحتى بعد سقوط دولة الأمير عبد القادر ظهرت تنظيمات مالية خاصة بالمقاومة الجزائرية عبر كفاحها من أجل استرداد سيادة الجزائر وفي هذا الصدد لقد شكلت الثورة الجزائرية التي اندلعت في أول نوفمبر 1954 قيادة لها كلفت بتسيير شؤون الثورة بما فيها الأموال العامة حيث عين سنة 1957

عضو من لجنة التنسيق والتنفيذ كلف بمالية الثورة الجزائرية وكانت تتكون الميزانية من الإيرادات التي تأتي من التبرعات والاشتراكات وغيرها وتنفق على شراء الأسلحة والتموين الخاص بجيش التحرير الوطني والأجهزة التابعة للثورة.

وفي شهر 19 سبتمبر سنة 1958 شكلت حكومة مؤقتة للجمهورية الجزائرية وعين وزير للمالية من بين أعضائها ومن مهامه إعداد الميزانية وبعد إعادة دولة الجزائر سيرها اهتمت بالميزانية وسنعود لذلك فيما بعد.

2 – تعريف ومفهوم الميزانية العامة: وتلجأ الدولة في العصر الحديث إلى وضع برنامج مالي مرتبط بفترة من الزمن للإنفاق على تحقيق أهداف معينة مختلفة وتتضمن هذه البرامج موارد الدولة في تلك الفترة المقبلة ونفقاتها ولا يرتبط وضع البرامج المالية بفلسفة معينة وعلى هذا الأساس "عرفت الميزانية على أنها عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة".

وعرف المشرع الجزائري "الميزانية بأنها تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة سنويا" ومضمون هذه التعاريف لا تختلف في الدول الرأسمالية عنه في الدول الاشتراكية وللميزانية نفس الدور وهو تحويل الموارد المالية من مجال إلى آخر وفقا لقرارات السلطة السياسية في الدولة.

ويعني هذا أن الميزانية تعد من أهم أدوات تنفيذ الخطة الاقتصادية وهي ترتبط بها ارتباطا وثيقا من نواح متعددة وإذا كانت الدول غير الاشتراكية تعلن حكوماتها عن اتجاهات عامة وتنشر الأحزاب

المختلفة فيها برامج للعمل عند توليها مسؤولية الحكم أو في فترات الصراع للوصول إليه، فإن هذه الاتجاهات والبرامج لا تحمل صفة الالتزام المحدد بتنفيذها خلال فترة مقبلة محددة على نحو ما يحدث في الدول الاشتراكية. فخطاب العرش الذي جرى عليه التقليد الدستوري في أنقلترا، ورسالة رئيس الجمهورية في الولايات المتحدة الأمريكية للشعب الأمريكي عند تنصيبه يحتويان على اتجاهات عامة وبرامج عمل لفترة مقبلة ولكن هذه البرامج ليست لها سمات التخطيط الملزم الذي تعرفه الدول الاشتراكية في الميدان الاقتصادي والاجتماعي لذا فإن مفهوم التخطيط المالي في الدول الاشتراكية يختلف عن مفهوم الدول الرأسمالية كما يختلف نوع ومدى الارتباط بتنفيذ كل منها وأيا كان نوع الخلاف بين النظم الاشتراكية والنظم الرأسمالية حول دور الميزانية وسماتها الأساسية فالميزانية والأدوات المالية بوجه عام هي الوسائل التي تمارس بها الدول نشاطاتها لتحقيق أهدافها في حالات الحرب والسلم مهما كانت أنظمتها. وللميزانية أهمية سياسية واقتصادية واجتماعية فالأهمية السياسية للميزانية يظهر من خلال اعتماد الميزانية ففي الدول التي يكون مركز الثقل السياسي فيها في المجالس النيابية التشريعية يكون لهذه المجالس حق اعتماد الميزانية وفي الدول التي يكون مركز الثقل السياسي فيها للسلطة التنفيذية يكون لهذه السلطة حق اعتماد الميزانية وقد يبقى هذا الحق للمجالس البرلمانية في الوقت الذي يكون للسلطة التنفيذية فيه وسائلها في السيطرة على هذه المجالس.

ولمنح المجالس البرلمانية في بعض البلدان اختصاص اعتماد الميزانية أهمية سياسية كبرى ويضع حق اعتماد الميزانية في يد هذه المجالس سلاحا تستطيع به إحراج الحكومة إذا رفضت اعتماد مشروع الميزانية المقدم منها، ومن ثم فقد تضطرها إلى الاستقالة ولا تقف سلطة هذه المجالس في هذه الدول إلى هذا الحد بل تجعل من حقها ممارسة رقابة مستمرة على تصرفات الحكومة المالية.

وللميزانية أهمية اقتصادية فقد أشرنا إلى أن الميزانية في الدول الاشتراكية والدول ذات الاقتصاد المخطط تعتبر من أهم أدوات وضع الخطة الاقتصادية موضع التنفيذ وتتصل اتصالا وثيقا بخطة الدولة الاقتصادية من نواحي متعددة. وتعتبر الميزانية من أهم ما تلجأ إليه الدول المختلفة لتعبئة طاقاتها الاقتصادية وتحقيق التكامل وزيادة الإنتاج الوطني. ولقد أخذت الجزائر بمثل هذا التخطيط. أما من الناحية الاجتماعية فتقوم الدولة عن طريق الميزانية بتحويل جانب من مواردها من مجال إلى آخر وفقا لقرارات السلطة السياسية. فإنه يترتب على تحويل هذه الموارد من مجال إلى آخر إعادة توزيع الدخل الوطني فعن طريق ما تفرضه الدولة من ضرائب وما تتولى إنفاقه من نفقات عامة تعيد توزيع الدخل الوطني بين مواطنيها وهو ما يعكس الأهمية الاجتماعية للميزانية حيث أنه عن طريق الميزانية يمكن التأثير في إعادة توزيع الدخل الوطني والتأثير على تغيير النظام الطبقي الاجتماعي وعلى مستوى التنمية الاقتصادية كذلك.

3 – طبيعة الميزانية العامة من الناحية القانونية: تمر الميزانية العامة عادة بنفس المراحل التي يمر بها أي قانون فقد طرح هذا التساؤل عن طبيعتها القانونية ولكي نقف على الطبيعة القانونية للميزانية لابد لنا من إعادة تعريف الميزانية فالميزانية عبارة عن تقدير الإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة وهي عادة سنة وإجازة هذا التقدير من السلطة المختصة أي البرلمان لذا فالميزانية عبارة عن شقين أولهما تقدير للإيرادات العامة وثانيها تقدير للنفقات العامة ثم إجازة هذه التقديرات من السلطة التي لها صلاحيات التشريع في الدولة البرلمان. ولهذا تذهب أرجح الآراء إلى اعتبار الميزانية قانون من حيث الشكل لأنها تمر عادة بنفس المراحل التي يمر بها أي قانون. أما من حيث الموضوع فإن الميزانية وفقا لهذا الرأي عمل إداري فيما تتضمنه هذه من تقدير لإيرادات الدولة ونفقاتها خلال سنة.

المطلب الثاني: الاختلاف بين الميزانية العامة وغيرها من الميزانيات

وتختلف ميزانية الدولة عن ميزانيات المؤسسات والمنشآت التي يعتني علم المحاسبة بدراستها في حين أن ميزانية الدولة عبارة عن تقدير للإيرادات العامة والنفقات العامة في فترة مقبلة تتحدد عادة بسنة.

أما ميزانيات المؤسسات والمنشآت والشركات فتشمل على أصول وخصم هذه المؤسسات والمنشآت والشركات أي مالها من أموال وما عليها من ديون في تاريخ محدود هو عادة يحدد بتاريخ انتهاء السنة

المالية وتتشابه من هذه الناحية ميزانية الدولة وميزانية المؤسسات والمنشآت والشركات في أن كلا منهما يعد تقديرا للمبالغ المنتظر إنفاقها وأوجه هذا الإنفاق وللمبالغ التي ينتظر تحصيلها وذلك خلال فترة مقبلة. ويتولى الخبراء إعداد قائمة بأصول الدولة وخصومها فيرصدون ما للدولة وما عليها في تاريخ معين ويسمى هذا حساب الثروة الوطنية فإن مثل هذا الحساب يصطدم باعتبارات فنية كثيرة لعل أهمها أن هناك أصول للدولة لا يمكن تقدير قيمتها بالنقود كالآثار والطرق العامة والغابات. وتختلف ميزانية الدولة من حيث طبيعتها أيضا عن الحساب الختامي فإذا كانت الميزانية كما ذكرنا مجرد تقدير للنفقات والإيرادات العامة في فترة مقبلة فهي عادة سنة فالحساب الختامي وضبط الميزانية على حد تعبير المشرع الجزائري هو رصد للنفقات العامة التي تم إنفاقها بالفعل ورصد للإيرادات العامة التي تم تحصيلها بالفعل خلال فترة السنة ويبين الحساب الختامي أن أجهزة الدولة قد أنفقت أكثر من التقديرات الواردة في الميزانية أو أنها قد حصلت أكثر من الإيرادات المدرجة بها ومن هنا فإن الحساب الختامي مقياسا لصحة التقديرات الواردة في الميزانية ودليلا على كفاءة أو عدم كفاءة الأجهزة القائمة على إعدادها.

وإذا كانت الميزانية لها أهميتها من وجهة نظر رجل السياسة الذي ينظر إليها على أساس أنها ترجمة لخطة الدولة في فترة مقبلة فإن الحساب

الختامي " أي قانون ضبط الميزانية" ليست له هذه الأهمية من وجهة نظر رجل السياسة إلا من ناحية الرقابة على تنفيذ الميزانية بالإضافة إلى أهمية الحساب الختامي في نظر المؤرخ والإحصائي الذي يهتم أكثر بتسجيل النفقات والإيرادات الفعلية فالحساب الختامي في نظر المؤرخ والأخصائي أهم من الميزانية من هذه الناحية.

وتختلف الميزانية العامة عن الميزانية الوطنية، إذا كانت الميزانية العامة عبارة عن تقدير للنفقات والإيرادات العامة في سنة مقبلة فإن الميزانية الوطنية عبارة عن تقديرات لما ينتظر أن يكون عليه النشاط الاقتصادي في الدولة بأكملها خلال عام مقبل ولا تقتصر على تقدير للواردات والنفقات على مستوى الوطن ولا تخضع لإجراءات إجازتها من السلطة المختصة للميزانية العامة وتأخذ كثير من الدول المتقدمة بنظام الميزانية الوطنية لما تضعه أمام أجهزة الدولة من بيانات وما تقدمه من نتائج تساعد في اتخاذ إجراءات مالية أو اقتصادية معينة إلى جانب الميزانية الوطنية.

وهناك الحسابات العمومية العامة التي تشمل كافة ميزانيات الدولة والمؤسسات العامة والهيئات المحلية وتتضمن هذه الحسابات رصدا للبيانات الخاصة بنتيجة النشاط الاقتصادي للدولة في العام السابق.

وتصدر الميزانية ضمن قانون المالية في البلاد التي يصدر فيها سنويا قانون للمالية كما هو الحال بالنسبة للجزائر حيث تدرج ضمن قانون المالية

مواد خاصة بالميزانية ضمن قانون المالية في شقه الخـــاص بـــالإيرادات العامة والنفقات العامـــة.

المبحث الثانـــي: القواعد الأساسية للميزانية

وكان الفكر المالي التقليدي يرى ضرورة قيام الميزانية علـــى أربعـــة قواعـــد أساسية وهي: سنوية الميزانيـــة العامة وحدة الميزانيـــة العامة وعمومية الميزانيـــة العامة. وتوازن الميزانية العامة. وقد طرأت على هذه القواعد تطورات كثـــيرة ولحق بكل منها عدد من الإستثناءات نتيجة للتطور الذي طرأ علـــى الماليـــة العامة بوجه عام وسنتعرض في المطالب الأربعة لقواعد الميزانية كالآتـــي:

المطلب الأول: قاعدة سنوية الميزانية العامة

ويقصد بسنوية الميزانية العامة إعداد تقدير الإيرادات والنفقات العامـــة لمدة سنة مقبلة ولقد نشأت فكرة سنوية الميزانية على إلحاح البرلمانـــات على ضرورة الإشراف على أعمال الحكومة عن طريق ميزانية دوريـــة ولفترة محددة واستقرت العادة على أن تكون هذه الفترة ســـنة حـــتى تتحقق الرقابة الفعالة على الهيئات التنفيذية لأن إطالة مدة الميزانية عـــن سنة لا يحقق الفعالية في الرقابة وكذلك إذا انخفضت المدة عن الســـنة تربك الأجهزة القائمة في الحكومة بتحضير الميزانية لاضطرارها كل فترة قصيرة إلى الدخول في الدراسات المختلفة لتجديد التقديرات بالإضافـــة إلى الاعتبارات السياسية المالية ومن أهمها أن تحصيل بعض الإيـــرادات العامة كالضرائب فإنها قائمة في بعض البلدان على أساس سنوي والـــتي

كان يتم إقرارها لمدة سنتين أو ثلاث في أنقلترا فاستقرار قاعدة سنوية الضريبة ساعد الأخذ بإعداد الميزانية لمدة سنة حتى تتم حساباتها بالدقة الواجبة بالإضافة إلى أن المؤسسات الخاصة تخضع ميزانياتها لمدة سنة وهذه الميزانيات لها في بعض البلدان تأثير كبير على ميزانية الدولة على الأقل من ناحية إيراداتها بالإضافة إلى هذا فإن الدولة تتولى الإنفاق على مدار السنة وتؤثر فصول السنة على كميات النفقات العامة الأمر الذي يجعل من كل سنة وحدة قائمة بذاتها في هذا الخصوص. **وتأخذ الجزائر بقاعدة سنوية الميزانية** صراحة حيث تأكدت في عدة مواد تنص على أنه يقر ويرخص قانون المالية بالنسبة لكل سنة مدنية بمجمل موارد الدولة وأعبائها. ويختلف تاريخ بداية السنة المالية من دولة لأخرى تبعا للظروف الاقتصادية والسياسية والنظم الإدارية والتشريعية ومن الدول من يجعل بداية السنة المالية أول يناير ومنها من يجعلها أول أبريل كبريطانيا بينما تذهب دول أخرى إلى جعل بداية سنتها المالية أول يوليو كالولايات المتحدة الأمريكية ومصر وغيرها وذلك وفقا لاعتبارات تختلف من دولة لأخرى. **وبالنسبة للجزائر** فإن السنة المالية تبدأ في أول يناير أي في بداية شهر جانفي من كل سنة حيث جرت العادة على صدور قانون للمالية في هذا التاريخ وأكد هذا المبدأ القانون المتعلق بقوانين المالية العمل بهذا التاريخ في الجزائر حيث نص على أن تبدأ السنة المالية في أول يناير وتنتهي في 31 ديسمبر وأن

السنة المالية في الجزائر تتفق مع السنة المدنية وهي لمدة أثني عشر شـــهرا وتحرص الأجهزة القائمة على تحضير الميزانية على تقصير المدة بين تحضير الميزانية وبين بداية السنة المالـــية وذلك حتى تتوفر للأجهزة المذكـــورة جميع الظروف التي تجعل تقديراهما تقارب أو تطابق الأرقام التي يجـــري إنفاقهـــا وتحصيلها بالفعـــل.

وقد ظل الخروج على قاعدة سنوية الميزانية أمرا نادرا حتى بداية الحـــرب العالمية الثانية إذ زاد منذ ذلك الوقت الخروج على قاعدة سنوية الميزانيـــة وتعود أهم دواعي الخروج على قاعدة سنوية الميزانية إلى عدة أســـباب منها ما يتعلق بتنفيذ مشروعات يمتد تنفيذها لمدة أكثر من سنة ومنها ما يرجع إلى عدم إقرار الميزانية في الموعد المقرر وضـــرورة الالتجـــاء إلى اعتماد ميزانيات مؤقتة ومنها ما يرجع إلى عدم كفايـــة الاعتمـــادات المالية للإنفاق على مدار السنة مما يتعين الموافقة على اعتمـــاد إضـــافي لمواجهة النقص في الاعتمادات المالية لمواجهة متطلبات الإنفـــاق كمـــا يجري في الجزائر عند عجز في تغطية النفقات يصدر قانون مالية تكميلي لتغطية العجز في النفقات. والتطبيق المنطقي لمبدأ سنوية الميزانية يفـــترض أن لا يتجاوز التنفيذ السنة المالية إلا أن التطور الحديث لوظيفة الدولـــة أدى إلى امتزاج ميزانية الدولة بالنشاط الاقتصادي مما أدى إلى الخـــروج على قاعدة سنوية الميزانية سواء عن طريق الميزانيات التي تتجاوز مدهتـــا سنة أو عن طريق الميزانية المؤقتـــة. وبالنسبة للميزانية التي تتجاوز مدهتا

السنة لقد أخذت بعض الدول بتجربة الميزانية المتجاوزة لسنة ولمدة سنتين لأوجه الإنفاق العادي وطبقت هذه في فرنسا سنة 1934 لكنها فشلت وعادت من جديد لتطبيق قاعدة سنوية الميزانية.

ونتيجة للتطور الذي طرأ على وظيفة الدولة ولبعض الاعتبارات الاقتصادية التي سبقت الإشارة إليه فقد أخذت بعض الدول بنظام ميزانيات الدورة الاقتصادية وهو استثناء لسنوية الميزانية وذلك لتعويض الديون المتراكمة أو مكافحة عوامل التضخم في أوقات الرخاء وعوامل الانكماش في أوقات الكساد. ولقد استطاعت السويد وهي الدولة الوحيدة التي طبقت قاعدة تجاوز سنوية الميزانية بصفة كاملة خلال سنوات سنة 1937-1939 فأنشأ صندوق تودع فيه فائض الميزانية في سنوات الازدهار ينفق منه في أوقات الكساد حيث يجوز لهذا الصندوق أن يقدم القروض تسدد خلال مدة أقصاها 5 سنوات وبذلك أصبحت الميزانية جزء من ميزانية الدورة الاقتصادية وقد اتبعت شبه هذه الإجراءات كل من بلجيكا وسويسرا.

وظهر أيضا اتجاه آخر في بعض الدول يعتبر استثناء من قاعدة سنوية الميزانية ويرجع هذا الاستثناء إلى فكرة وضع البرامج والمخططات الاقتصادية لعدة سنوات وفي هذا الصدد قد تأخذ الدول بإحدى الطريقين.

الطريقة الأولى تلجأ إليه بعض الدول وهي إصدار قانون خاص تتحدد فيه نفقات البرامج التي يتطلب تنفيذها خلال مدة تتجاوز السنة في شكل اعتمادات تقديرية يرخص بها القانون للحكومة على أن ترتبط بتنفيذ المشروع بأكمله ولكن لا يدرج في ميزانية كل سنة إلا الجزء الخاص بها من نفقات المشروع أوقد يحدث أن ينص القانون على تقسيم تنفيذ المشروع على عدة مراحل وتوزيع نفقات كل مرحلة على ميزانيات السنوات التي يقتضيها إنجازها على أن تلتزم الحكومة بارتباط المشروع مرحلة بمرحلة أي فلا ترتبط بمرحلة إلا بعد إنجاز مرحلة السنة السابقة.

الطريقة الثانية وتعرف بقانون البرنامج وبموجبه يوافق البرلمان على قانون خاص متميز عن الميزانية يقرر فيه وضع برنامج مالي ينفذ خلال عدة سنوات ويقرر فيه الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرنامج وذلك بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للإنفاق في ميزانية الدولة والقانون ببرنامج ليست له صفة الميزانية فهو تعداد للمشروعات التي تعتزم الدولة تنفيذها خلال السنوات المقبلة والاعتمادات اللازمة للقيام بهذا التنفيذ والقانون ببرنامج هو تعهد من البرلمان بالموافقة في السنوات المقبلة على اعتمادات النفقات اللازمة لتنفيذ البرنامج ويأخذ هذا التعهد صفة إلزامية في الدول ذات الاقتصاد

الاشتراكي. حيث تكون الميزانية وسيلة من وسائل الخطة المالية وتأخذ **الجزائر بهذه الطريقة** حيث يتم إقرار قانون ببرنامج من المجلس الشعبي الوطني كل مدة خمس سنوات ويسمى بالمخطط الخماسي، تحدد فيه المشروعات التي ينبغي إنجازها بصفة إلزامية من أجهزة الدولة والمؤسسات الاشتراكية وكذلك تحدد فيه النفقات الإجمالية التي ينبغي إنفاقها خلال هذه المدة ولقد حددت المبالغ الإجمالية للنفقات على الاستثمارات خلال فترة المخطط الخماسي 1985-1989 وهي مدة خمس سنوات بخمسمائة وخمسين مليار دينار جزائري وتحدد مبالغ النفقات سنويا في الميزانية العامة وفقا للمخطط الإنمائي السنوي لتغطية نفقات الاستثمار الواقعة على عاتق الدولة في ثلاث أبواب وهي:

1 ـ الاستثمارات المنفذة من قبل الدولة.

2 ـ إعانات الاستثمار الممنوحة من الدولة.

3 ـ النفقات الأخرى بالرأسمال.

ولقد قدرت الاعتمادات الخاصة بالنفقات ذات الطابع النهائي للمخطط السنوي لسنة 1986 بمبلغ واحد وستون مليار دينار جزائري وتوزع هذه الاعتمادات حسب القطاعات الاقتصادية وكذلك توزيع رخص تمويل الاستثمارات المخططة لمؤسسات القطاع العمومي حسب كل سنة ولقد قررت هذه الاعتمادات في قانون المالية لسنة 1986 في إطار المخطط السنوي للاستثمارات بمبلغ اثنين وخمسين مليار دينار.

أما في الدول الرأسمالية كفرنسا حيث تكون للخطة صفة توجيهية فـإن موافقة البرلمان على الخطة لا تعني التزامه بها كما هو الحال في الـدول الاشتراكية وإنما التزامه بالموافقة على ما جاء في الخطة هو التزام مبـادئ بالموافقة على الاعتمادات المالية اللازمة لتنفيذ الخطة التي قد وافق عليـها في السنوات المقبلة وتوزع حسب نسب على السنوات الآتية.

ـ الميزانيات المؤقتة: في حالة حلول بداية السنة المالية والميزانية لم تصدر لازالت مشروعا يناقش لم تتم المصادقة عليه من البرلمان في هذه الحالـة وقصد استمرار الأعمال قد تأخذ الدول بإحدى الطرق التالية:

أولا: استمرار العمل بالميزانية القديمة حتى تصدر الميزانية الجديدة وقـد اتبعت هذه الطريقة بعض البلدان من بينها مصر التي اتبعتها منذ صـدور دستور سنة 1923 وقد ظلت هذه القاعدة معمولا بها وأخذ بها الدستور الجديد الصادر في سبتمبر سنة 1971. والجـدير بـالذكر أن العمـل بالميزانية القديمة لا يعد ذلك امتداد للسنة المالية القديمة بل أنه يخصم مـا نفق من اعتمـادات مالية من اعتمادات السنة المالية الجديـدة كمـا يضاف ما حصل من إيرادات إلى حسابها وذلك لأن الميزانية الجديدة في هذه الحالة لا تعتمد لمدة الشهور الباقية من السنة بعد اعتمادها وإنمـا تعتمد للسنة المالية كاملـة.

ثانيا: الاعتمادات الجزئية تأخذ بعض الدول كأنقلترا بنظام الاعتمـادات الجزئية فعندما يحدث أثناء مناقشة الميزانية الانقليزية وفي حالة حلـول

شهر أبريل دون أن يكـــون البرلمان قد صادق على الميزانية يوافق مجلس العموم على اعـــتمادات جزئية للدفاع والبحـــرية والمصالح العامـــــة حتى يتم اعتماد ميزانية النفقات العامـــة.

ثالثا: الميزانيات الشهرية وقد تأخذ بعض الدول بنظام الميزانية الشـــهرية وقد أخذت فرنسا بنظام الميزانيات الشهرية المؤقتة عند احتلال أراضيـها سنة 1921 كما أخذت بنظام الميزانية نصف السنوية وبنظام الميزانية لمـــدة ثلاثة شهور سنة 1945 عند وضع الهدنـــة. ونظام الميزانيات الشـــــهرية المؤقتة يؤخذ به عند حلول موعد بداية السنة الماليـــــة دون أن تكـــون الميزانية قد اعتمدت وصادق البرلمان على ميزانيـــــة واحـــدة أو عـــدة ميزانيات شهرية مؤقتة للنفقات العامة والإيرادات العامة حتى تعتمـــــد الميزانية وتعتبر كل ميزانية شهرية من هذا النوع جزءا من أثـــنى عشـــر جزءا من ميزانية السنة المالية الجديـــدة.

وظلت فرنسا تأخذ بنظام الميزانية المؤقتة الشهرية حتى سنة 1956 وقـــد عدلت فرنسا عن هذه الطريقة بعد ذلك وأصبح للحكومـــة إذا كـــان تأخير إصدار الميزانية راجعا إلى البرلمان أن تصدر قرارا بالعمل بمشـــروع الميزانية، أما إذا كان التأخير راجعا إلى عدم تقديم الحكومـــة لمشـــروع الميزانية في المواعيد المقررة فيمكن للحكومة أن تطلب قبل انتهاء الســـنة المالية بعشرة أيام الموافقة على أبواب الإيرادات ثم تتـــولى الإنفـــاق علـــى الخدمات السابق الترخيص بها من البرلمان وتحدد هذا النظام على القواعـــد التي تضمنتها أحكام دستور الجمهورية الخامسة في المادة 47 منـــه.

ولقد عرفت الجزائر بعد إعادة سيادتها نظام الميزانية المؤقتة الشــــهرية لمدة ربع سنة في قانون المالية لسنة 1962 بتقديرات بلغت 702 مليونا و64 ألفا من الفرنكات أما منذ صدور دستور سنة 1976 الذي نصت مــــادة 151 منه على أن المجلس الشعبي الوطني يشرع في المجالات التي خولها لـــه الدستور ومن ضمن هذه المجالات التصويت على ميزانية الدولة وأخـــذ دستور 1989 و 1996 بنفس الفكرة ونلاحظ أن الدساتير سالف الذكر لم تحدد الكيفية التي يجب اتباعها في حالة عدم التصويت على الميزانية غـير أن القانون المتعلق بقوانين المالية الصادر في 7 يوليو 1982 أكمـــل هـــذا النقص بتحديده إجراءات عدة حيث ذكر فيه أنه في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية لا يسمح بتطبيق أحكامه عنـــد تاريخ أول يناير من السنة المالية يجري العمل حسب الإجراءات الآتيــة.

يواصل موقتا تنفيذ إيرادات ونفقات الميزانية العامة للدولـــة حسب الشروط التاليـــة:

أ ــ بالنسبة للإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيـــات التحصيـــل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.

ب ــ بالنسبة لنفقات التسيير في حـــدود 1/12 مـــن مبلـــغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى الســـنة الماليـــة للميزانيـــة السابقة وذلك شهريا ولمدة ثلاثة أشهـــر.

ج ــ بالنسبة لاعتمادات الاستثمار في حدود ربــــع الحصـــة الماليـــة المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلقة بالمخطط السنوي للسنة السابقـــة.

د ــ يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والأحكــــام ذات الطـــابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزينـــة طبقـــا للأحكـــام التشريعية والتنظيمية السارية قبل بداية السنة المالية الجديدة للميزانيـــــة ونلاحظ أن المشرع الجزائري أي قانون المالية أخذ بثلاثة حلــــول في حالة عدم التصويت على الميزانية وحسب نوعية كل نفقة.

هــ ــ طريقة إقفال الحسابات العامة للدولـــة: يقتضي التطبيق المنطقي لقاعدة سنوية الميزانية إلغاء جميع الاعتمادات المالية التي لم يبدأ تنفيذهـــا حتى نهاية السنة المالية، ومن ثم لا تصرف هذه الاعتمادات إذا كان مــــن الضروري تنفيذ الأعمال التي رصدت هذه الاعتمادات المالية لهـــا فإنه يجـــب إدراج نفقاتها في ميزانية السنـــة الجديـــدة.

وهناك طريقتان أساسيتان لإقفال الحسابات العامة للدولة هما طريقـــــة حساب الخزانة وطريقة حساب التسوية وقد تأخذ الدولة بأي مــــن هـــاتين الطريقتين كما قد تأخذ بطريقة منهما وتجرى عليها بعض التعديلات.

1 ــ طريقة حساب الخزانة ويقصد بهذه الطريقة عـــدم الاعتمـــاد إلا بالإيرادات التي حصلت فعلا وكذلك رصيد حسابات النفقات العامـــة على أساس ما تم إنفاقه بالفعل خلال السنة المالية وتلغـــى اعتمـــادات

النفقات التي لم تصرف أثناء السنة المالية وتفتح اعتمادات بها ثانية في الميزانية الجديدة إذا استمرت الحاجة إليها وكذلك تضاف الإيرادات التي يتم تحصيلها بعد انتهاء السنة المالية لإيرادات السنة المالية الجديدة ويتم تحصيلها خلال هذه السنة.

ولهذه الطريقة مزاياها وعيوبها فمن مزاياها الإسراع في قفل السنة المالية في نهاية السنة ونشر الحساب الختامي أي قانون ضبط الميزانية في الحال ومن أبرز عيوبها أنها تصور المركز المالي للدولة على غير حقيقته، كما أنها تمكن أجهزة الحكومة من تحقيق توازن ظاهري بأن تستعجل تحصيل الإيرادات وتؤجل دفع نفقاتها وعندئذ يصور الحساب الختامي للدولة على أساس توازن أو زيادة الإيرادات على النفقات في الوقت الذي يكون فيه المركز المالي للدولة مغايرا تماما لهذا الوضع، وكذلك فمن عيوب هذه الطريقة فتلجأ بعض الإدارات الحكومية عند قرب نهاية السنة المالية إلى زيادة نفقاتها حتى تستهلك كل الاعتمادات المخصصة لها حتى لا يلغى عند انتهاء السنة المالية وتأخذ بهذه الطريقة مصر وفرنسا وبريطانيا ورومانيا والجزائر.

2 ـ أما طريقة حسابات التسوية أو ما يطلق عليه أحيانا اسم حساب الحقوق فيتم وفقا لها تصوير الحسابات على أساس ما يكون للحكومة من حقوق وما عليها من التزامات أثناء السنة المالية وهكذا فإنه لا يعول وفقا لهذه الطريقة على ما حصل فعلا من إيراد أثناء السنة المالية وما تم إنفاقه بالفعل من نفقات قبل نهايتها بل ينظر إلى ما تستحقه الخزانة من

حقوق وما تلتزم به الدولة من ديون قد ترتبت على تصرفاقما أثناء السنة المالية وينتج على هذا استمرار بقاء حسابات الدولة مفتوحة لتسوية حقوقها والتزاماقما لمدة طويلة في بعض الدول وتظهر إلى جانب الحسابات الجديدة الحسابات المتخلفة من السنتين السابقتين.

وإذا كانت هذه الطريقة تمتاز بأنها تصور المركز المالي للدولة تصويرا دقيقا فإنه يعاب عليها أنها تؤدي إلى بقاء الحسابات العامة مفتوحة لفترة طويلة من الزمن على نحو تتداخل فيه حسابات السنوات المختلفة فيما بينها.

وأما في الجزائر فكانت تضاف عدة أشهر للسنة تختتم خلالها السنة المالية وهي فترة تكميلية لمدة أشهر يتم أثناءها تسوية حسابات الدولة المعلقة ثم تقفل حسابات ا لدولة للسنة المالية بعد هذه الفترة القصيرة والمحددة أما منذ صدور القانون المتعلق بقوانين المالية لسنة 1984 والذي بمقتضاه أصبحت الجزائر تأخذ بطريقة حساب الخزانة فتدرج في ميزانية السنة المالية الإيرادات المحصلة فعلا وكذلك النفقات المقبول دفعها بصفة نهائية من محاسب عمومي خلال السنة المدنية المنتهية وتعود للخزينة المبالغ المالية وذلك تطبيقا لقانون ضبط الميزانية الذي يقضي أن تقفل السنة المالية بين اليوم الأول واليوم الأخير من السنة المالية أيا كانت السنة التي ينشأ فيها الدين للدولة أو عليها وأن يقفل الحساب بصورة نهائية في 31 ديسمبر من كل سنة وتبدأ السنة المالية الجديدة في أول

جانفي من كل سنة. غير أننا نلاحظ أنه من الناحية العملية تأخر كبير بسبب عدم صدور قانون ضبط الميزانية منذ سنوات وهذا التأخير جعل أن طريقة حساب الخزينة عديم الفائدة بسبب هذا التأخير وأصبحت طريقة التسوية وقفل الحسابات في نهاية السنة المالية غير معمول بها من الناحية العملية ما دام قانون ضبط الميزانية لم يطبق من وزارة المالية ومجلس المحاسبة والبرلمان وهو الأداة التي بواسطتها تقفل الحسابات المالية في الجزائر.

المطلب الثاني: قاعدة وحدة الميزانية

وإذا كان المفهوم العادي لقاعدة وحدة الميزانية يتضمن إدراج تقديرات النفقات العامة وتقديرات الإيرادات العامة في وثيقة واحدة، فإنه في بعض الأحيان تلجأ بعض الدول إلى إصدار عدة وثائق عن ميزانيتها لكل السنة دون أن يكون ذلك خارج على قاعدة وحدة الميزانية لذا تلجأ هذه الدول إلى عرض ميزانية الدولة من زوايا متعددة وتعرض في كل وثيقة تقديرات النفقات وتقديرات الإيرادات من زاوية محددة. ولا يؤدي ذلك بالإخلال بوضع ميزانيات خاصة للهيئات المحلية بقاعدة وحدة الميزانية لأن الهيئات العامة المحلية من أشخاص القانون العام التي تتميز عن شخصية الدولة وقياسا على هذا اتجه فريق من كتاب المالية إلى القول أن ميزانية المصالح العامة التي تتمتع بالشخصية المعنوية لا تعتبر

خروجا على قاعدة وحدة الميزانية لأنها لها ذمة مالية مستقلة عن الذمة المالية للدولة ولكن الرأي الراجح يتجه إلى اعتبار ميزانيات المصالح العامة خروجا على قاعدة وحدة الميزانية لأن هذه المصالح العامة أجزاء من كيان الدولة منحتها الشخصية المعنوية لاعتبارات خاصة يمكن هذه الهيئات المحلية الإقليمية التي تعد بموجب القانون أشخاص عامة متميزة عن الشخصية العامة التي تمثل كيان الدولة. من التصرف في أموالها المستقلة عن أموال إدارات الدولة وتحترم الدول الأنجلو سكسونية قاعدة وحدة الميزانية غير أن الدول الأخرى كالجزائر وفرنسا والسويد قد خرجت باستثناءات كثيرة على قاعدة وحدة الميزانية ويحقق الالتزام بقاعدة وحدة الميزانية مزايا عديدة منها:

أولا: يحقق تطبيق قاعدة وحدة الميزانية سهولة معرفة المركز المالي للدولة أما توزيع النفقات العامة والإيرادات العامة على عدة ميزانيات فإنه لا يتيح التحقق من مركز الدولة المالي بسهولة.

ثانيا: يترتب على الأخذ بقاعدة وحدة الميزانية أن حسن أو سوء التصرف في الأموال العامة يمكن الإحاطة به بسهولة على عكس ما يحدث عند تجزئة النفقات العامة على عدد من الميزانيات.

ثالثا: يؤدي تطبيق قاعدة وحدة الميزانية إلى ممارسة السلطة المختصة بالمصادقة والإجازة اختصاصها ومهامها على نحو فعال بعكس ما يحدث لو عرضت الحكومة عددا من الميزانيات للإجازة أي المصادقة فقد

يحدث أن تعرض الحكومة نفقات غير حيوية في أول الأمر وعندما تتم إجازتها تعرض الحكومة في الميزانية الأخيرة نفقات بالغة الحيوية ولا تملك السلطة المختصة بالإجازة إلا الموافقة عليها وعندئذ تضطر إلى فرض ضرائب جديدة أو النظر في تدبير إيرادات أخرى لتغطيتها بينما لو اتبعت قاعدة وحدة الميزانية فإن السلطة المختصة بالإجازة تستطيع أن تفاضل بين النفقات العامة حسب أهميتها وإذا كانت الحالة المالية لا تسمح بالالتجاء إلى زيادة الإنفاق العام ويرد على قاعدة وحدة الميزانية عدد من الإستثناءات أهمها الميزانيات غير العادية والميزانيات الملحقة والميزانيات المستقلة وحسابات الخزينة ستعرض لهذه الإستثناءات تباعا.

أولا ــ الميزانية العامة غير العادية أي المتغيرة: نشأت فكرة الميزانيات غير العادية عندما لجأت الدولة إلى وضع ميزانيات للإنفاق على أغراض وقتية أو استثنائية وكانت هذه النفقات يجري تمويلها أيضا بموارد استثنائية وذلك حتى لا تدرج هذه النفقات والإيرادات بالميزانية العادية ومن ثم تتضخم ميزانية الدولة بشكل غير طبيعي لفترة عابرة. وعلى هذا الأساس ذهبت بعض الدول إلى إعداد ميزانيات غير عادية لنفقات الحروب التي تشترك فيها وذلك إلى جانب ميزانياتها العادية وهكذا تدرج في الميزانية غير العادية للحرب نفقات الحرب ثم تدرج فيها الإيرادات الاستثنائية التي تغطي نفقات الحرب كإيرادات الضرائب الاستثنائية أو حصيلة قروض عامة وقد ظهر اتجاه حديث إلى انتقاد

التفرقة بين الميزانيات العادية الثابتة والميزانيات المتغيرة غير العادية للحروب وذلك لأن العالم قد ساده التوتر الدائم والحروب الأمر الذي يوجب على الدول إنفاق على إقامة الجيوش وتوفير السلاح الحديث لها باستمرار بالإضافة إلى أن الحروب الحديثة تقتضي التعبئة الشاملة لكل قوة الأمة ونواحي الحياة فيها، دون تفرقة بين قطاع مدني وقطاع عسكري ومن ثم تكون التفرقة بين النفقات الحربية والنفقات غير الحربية أثناء قيام الحرب أمرا غير مقبول خاصة في العصر الحديث. وعلى أية حال فقد امتد تطبيق نظام الميزانيات غير العادية إلى فترات ما بعد الحرب وذلك بإعداد الميزانيات لإصلاح ما خربته الحرب وتتضمن هذه الميزانيات ميزانيات النفقات الاستثنائية التي تنفق على إعادة التعمير والإيرادات الاستثنائية التي يجري تدبيرها وقد تطورت طريقة الأخذ بالميزانيات غير العادية في بعض الدول على نحو أصبحت فيه ميزانياتها تنقسم إلى قسمين دائمة على نحو ما يتم في بعض المشروعات الخاصة من التفرقة بين حسابات الاستغلال وحسابات رأس المال فأصبحت الميزانية فيها تنقسم إلى قسم خاص بالنفقات الاستثمارية وبالنسبة لبعض الدول الأخرى فإنها تأخذ بميزانيات استثمارية كما هو الحال في الجزائر إلى جانب الميزانيات العادية وتثير الميزانيات الاستثمارية مشكلة كيفية تمويلها حيث هناك اتجاه إلى تمويلها بالقروض العامة الداخلية على أساس أن القرض العام الداخلي يتيح أحسن طريقة لتوزيع الناتج الوطني

بين الاستهلاك والاستثمار فضلا على أنه يــؤدي إلى عدالــة توزيــع تكاليف المشروعات الاستثمارية بين الأجيال المتعاقبة، ويوجـــد هـــذا النوع من الميزانيات في كثير من الدول منها ألمانيا فرنســـا الولايـــات المتحدة وقد أخذ المشرع الجزائري هـــذا النوع بالنســـبة لفيضانـــات الجنوب وكارثة الأصنام ــ الشلف ــ ســـنة 1980 والجزائـــر وعـــين تموشنت وغيرها من الميزانيات غير العاديـــة.

ثانيا ــ الميزانية العامة الملحقة: فإن الميزانية الملحقة ميزانية لهـــا إيـــراد خاص من بعض الإيرادات العامة ذات الطبيعـــة التجاريـــة والثقافيـــة والاجتماعية التي تتمتع بالشخصية المالية دون أن تكون لها شـــخصية معنوية منفصلة عن شخصية الدولة ولكن ميزانياتها تلحق بميزانية الدولـة فتعرض على المجلس الشعبي الوطني ضمن قانون المالية وكما هو الحـــال بالنسبة للميزانية الملحقة الخاصـــة بالـــبريد والمواصـــلات الســـلكية واللاسلكية وكذلك كميزانية ملحقة خاصة بالري وميزانيـــة ملحقـــة أخرى خاصة بمياه الشرب والمياه الخاصة بالصناعة وكرس هذا الاستثناء من وحدة الميزانية القانون المتعلق بقوانين المالية لسنة 1984 الذي أجاز أن تكون موضوع ميزانيات ملحقة بالعمليات المالية لمصالح الدولة الـــتي لم يضف عليها القانون الشخصية الاعتبارية والتي يهدف نشاطها أساســـا إلى إنتاج بعض المواد أو تأدية بعض الخدمات المدفوعة الثمن وتتضمـــن الميزانية الملحقة مجموع الإيرادات والنفقات بمـــا فيـــها الاعتمـــادات المخصصة للاستثمار، وتخضع لنفس القواعد التي تحكم نفقات التســـيير

ونفقات الاستثمار والميزانية الملحقة تنشأ وتلغى بموجب قوانين المالية وفي هذا الصدد لقد ألغى قانون المالية لسنة 1981. الميزانية الملحقة للري التي تم إنشاؤها بموجب قانون المالية لسنة 1966 وكذلك ألغيت الميزانية الخاصة بمياه الشرب ومياه الصناعة وحافظ قانون المالية لسنة 1987 على الميزانية الملحقة الخاصة بالبريد والمواصلات وهذا يعني أن الميزانية الملحقة بدأت تتقلص باعتبارها استثناء من قاعدة وحدة الميزانية.

ثالثا ـ الحسابات الخاصة للخزينة: قد تدخل أموال إلى الخزينة ليست بالإيرادات وتخرج منها نفقات ولا تضم إلا الأصناف التالية:

ـ الحسابات المقيدة على وجه التحديد.

ـ حسابات التجارة

ـ حسابات القروض

ـ حسابات التسبيقات

وكانت الحسابات الخاصة للخزينة عددها كبير قبل سنة 1984 وقد انخفض هذا العدد وتقرر عرض هذه الحسابات على المجلس الشعبي الوطني لاعتمادها طبقا للإجراءات المقررة للميزانية سواء من حيث الإيرادات أو النفقات أو من حيث اختتامها.

رابعا ـ الميزانية المستقلة: الميزانية المستقلة خاصة بالمرافق ذات الشخصية المعنوية التي لها ميزانية خاصة وهي استثناء من وحدة الميزانية ويأخذ النمط القانوني المالي الجزائري بالميزانية المستقلة بالنسبة للمؤسسات العامة والدواوين الوطنية.

المطلب الثالث: قاعدة عمومية الميزانية

وتشمل قاعدة عمومية الميزانية كافة تقديرات النفقات العامة وأيضا كل الإيرادات العامة وذلك بلا مقاصة بين النفقات والإيرادات وتتبع الجزائر هذه القاعدة من حيث عدم تخصيص الإيرادات ونفقات الميزانية وإيراداتها مرتبطة بعضها ببعض ارتباطا وثيقا فهناك نفقات عديدة تبذل في سبيل الجباية كرواتب الموظفين وتعويضاتهم وثمن المطبوعات وأجور النقل كما أن هناك نفقات تقابلها أحيانا إيرادات كالتي تجنيها مصانع الدولة من جراء بيع منتجاتها أو بيع الأشياء القديمة التي لم تعد بحاجة إليها.

فقاعدة العمومية توجب أن تقيد في باب الإيرادات من الميزانية كل الأموال التي تجبي وتقبض لحساب الخزينة العمومية مهما كان مصدرها ونوعها ومقدارها وأن تقيد في باب النفقات كل الأموال التي تصرف من حساب الخزينة العمومية مهما كانت الغاية من إنفاقها.

فإن قاعدة العمومية توجب:

1 ـ تقيد في الميزانية العامة جميع النفقات وجميع الإيرادات على اختلاف أنواعها ومصادرها.

2 ـ تقيد في الميزانية جميع النفقات التي يتطلبها تحصيل بعض الإيرادات.

3 ـ أن لا يجري أي مقاص بين الواردات والنفقات أي لا يجوز أن تخصص رسوم المطارات للنفقات على الطيران المدني والرسوم القضائية

للنفقات على المحاكم، ولقد طبقت قاعدة العمومية في جميع الدول بعد كثير من الأخذ والرد بين السلطة التشريعية والسلطة التنفيذيــة.

فقد بدأ الإنجليز الأخذ بقاعدة عمومية الميزانية في سنة 1853 كما طبقت أيضا في فرنسا في سنة 1817 التي أصدرت قانون يقضي بقيد حصيلــة الضرائب بكاملها في ميزانية الإيرادات العامة، وقيد مصاريف الجبايــة بكاملها في ميزانية النفقات العامــة.

أما في الدولة الإسلامية فلم تعرف إلا قاعدة الصوافي فكان عمال الخليفة ينفقــون من محصول الجباية على أمور ولايتهم ثم يرفعون إلى الخليفة ما بقي منها.

ويؤخذ على قاعدة عمومية الميزانية، فإن تطبيقها تطبيقا مطلقا قد يؤدي إلى عرقلة المعاملات الرسمية وتعقيدها وإلى خسارة الخزينة أحيانا ولكـن هذا المبدأ له ميزات عديدة أهمها فقاعدة عمومية الميزانية يحقق:

أ ـــ الوضوح والصدق فالإيرادات والنفقات تقيد في الميزانية علــى حقيقتــها بدون إغفال أو استثناء ويكفل بذلك دقة مراقبة السلطة التشريعية.

ب ـــ المحافظة على حق السلطة التشريعية في الإذن بالجباية والإنفاق فلا يجبى أي مبلغ كان بدون إجازة منها ولا ينفق أي مبلغ بدون موافقتها.

ج ـــ الحيلولة دون التخصيص في استعمال الإيرادات أي دون استعمال إيرادات معينة في أوجه معينة فبدلا من أن تخصص إيــرادات الهــاتف والبريد مثلا لنفقات الهاتف والبريد أو أن تخصص رســوم المطــارات للطيران المدني فإن تقيد جميع الإيرادات في كفة من ميزانيــة الإيــرادات وتخصص كلها لتغطية النفقات المقيدة في كفة النفقات العامــة.

د ـ تكفل قاعدة عمومية الميزانية بيان حقيقة الأوضاع المالية في الدولة بينما يحجب مبدأ الصوافي كثيرا من النفقات تحت الإيرادات وكثيرا من الإيرادات تحت النفقات وكذلك تكفل قاعدة العمومية الشمول الاقتصادي وعدم التبذير بينما يشجع مبدأ الصوافي الدوائر غالبا على الزيادة في نفقاتها والتصرف بزيادة الاعتمادات في وجه لا علاقة لها بالقرض من ميزات قاعدة العمومية أنه يمنع التخصيص في استعمال الإيرادات، وهذا يعني أنه لا يجوز تخصيص مورد معين لتغطية نفقة معينة، بل إن مجموع الإيرادات يجب أن يغطي مجموع النفقات وعلى وجه العمومية ويحرم التخصيص السلطة التشريعية من استعمال حقها في تحديد وجوه إنفاق الإيراد المخصص.

ومن قاعدة العمومية لا تجيز لمصلحة من المصالح أن تستعمل ثمن مواد أو أدوات تبيعها لإنفاقه على حاجاتها فإذا باعت أي وزارة سيارات قديمة تملكها يجب أن يدفع حاصل البيع إلى الخزينة، ويقيد في ميزانية الإيرادات.

إن قاعدة عمومية الميزانية ضروري لإبقاء المساواة بين النفقات العمومية بحيث تكون مضمونة كلها بمجموع الإيرادات، دون أي أفضلية لنفقة على أخرى وإنه يحقق المساواة بين المواطنين من الناحية السياسية، بينما يسمح بتخصيص الإيرادات فتح لكل فئة من المواطنين المطالبة

بتخصيص الضرائب التي يدفعونها لاستعمال معـــين، وهـــذا يفقد الدولة وحدتها ومعنى وجودها، ويـــؤدي إلى انعـــدام التضامن الوطني بين فئات الأمة المختلفة وإلى زوال التضـامن والدعامة الأساسية للوطن الواحـــد.

* وهناك بعض الإستثناءات الواردة من قاعدة عمومية الميزانية ويمكن حصرها في:

1 ـــ استعمال المبالغ التي يهبها أو يوصي بها الأفراد لغاية معينة فتخصص للغاية التي قدمت من أجلها،كفتح طريق أو إقامـــة مشروع للخدمات العامـــة.

2 ـــ استعمال المبالغ التي تدفعها البلديـــات أو الولايـــات إلى الدولة مساهمة منها في نفقات معينة تصرفات لما خصصت لـــه كمساعدة جهات منكوبة.

3 ـــ تخصيص حاصلات بعض الرسوم لتسديد ديـــن عـــام لغايـــات اقتصادية واجتماعية وثقافية .

4 ـــ تخصيص واردات بعض المؤسسات العامة ذات الطابع الاستثماري والتجاري كالسكك والهاتف والكهرباء والمياه لنفقاتهـــا الخاصـــة في لميزانية مستقلة أو ملحقة بالميزانية العامـــة.

5 ـــ تخصيص رسوم تسجيل طلاب الجامعة لنفقات الجامعة والأمـــوال الناتجة عن بيع أملاك الدولة لبناء دور للحكومة ومدارس وملاعـــب.

6 ـــ ولا يجوز أن تخصص بعض الضرائب لنفقات معينة دائمة لأن ذلك يمس بقاعدة عمومية الميزانية.

ـــ وقاعدة عمومية الميزانية ينطبق على الإيرادات والنفقات معا.

ـــ والجدير بالتذكير هو أن قاعدة عمومية الميزانية مبدأ قانوني نصت عليه قوانين المحاسبة العمومية.

المطلب الرابع: قاعدة توازن الميزانية العامة

فيقصد بقاعدة توازن الميزانية توازن النفقات العامة مع الإيرادات العامة ويتطابق هذا مع ما يتبعه الأفراد في الميزانيات الخاصة. بأن ينفق الفرد إلا بقدر دخله لتتوازن إيراداته مع نفقاته.

إلا أن كتاب المالية المعاصرين لم يعودوا يقرون بقداسة قاعدة توازن الميزانية، ويذهب البعض إلى تبني نظرية "العجز المنتظم" أو "العجز المتراكم". غير أن علم المالية الحديث ما يزال متمسكا بقاعدة عمومية توازن الميزانية وفكرة التوازن المالي الصرف تقترن بفكرة التوازن الاقتصادي العام على أساس المفهوم التقليدي فكان علماء المالية التقليديون يرون أن قاعدة توازن الميزانية يقضي توازن النفقات العامة مع مجموع الإيرادات العامة العادية الناتجة عن الضرائب وأملاك الدولة أما الإيرادات غير العادية أي المتغيرة فهي التي تأتي من القروض وعمليات الخزينة والوسائل النقدية وأنهم لا يقبلون زيادة الإيرادات

على النفقات وعجز الميزانية في نظرهم يؤدي إلى الإفلاس والتضخم والالتجاء إلى القروض يؤدي إلى الإفلاس إذا لم توظف الدولة المبالغ المقرضة إلى إصدار أوراق نقدية جديدة في مشاريع إنتاجية، بحيث تحقق الزيادة في الدخل أكثر من الدين العام فيسهل تسديد الديون.

أما الوفر في الميزانية فله في المفهوم التقليدي مساوي من الوجهة السياسية، إذ فالمجالس البرلمانية تميل لاستعماله في غايات دعائية وانتخابية، وقد يخلق ذلك نفقات دائمة في المستقبل تؤدي إلى وقوع عجز دائم في الميزانية.

ويرى علماء المالية الحديثون أن التقليديين بالغوا كثيرا في مخاطر العجز كما بالغوا في محاسن التوازن. فالقروض لا تؤدي بالضرورة إلى أعباء لا يمكن تحملها، خصوصا إذا وظفت الدولة المبالغ المقرضة في مشاريع إنتاجية بحيث تتحقق الزيادة في الدخل الوطني أكثر من الدين العام فيسهل على الدولة تسديد دينها من زيادة إيرادات الخزينة الناجمة عن الزيادة في الإنتاج والمداخيل. كما أن إصدار الأوراق النقدية لا يؤدي بالضرورة إلى التضخم إذا استخدمت الدولة المبالغ الناجمة عن ذلك في مشاريع إنتاجية، إذ أن الزيادة في البضائع المعدة للاستهلاك تقابل عندئذ الزيادة في كمية النقد ولا يؤدي ذلك بالتالي إلى ارتفاع في الأسعار.

وللتوازن محاسن فقد بنيت قديما على الفكرة القائلة بأن ميزانية الدولة لا دخل لها في الحياة الاقتصادية وأن التأثير الوحيد الذي لها على الحياة الاقتصادية هو تأثير سيئ ينتج عن العجز في حالة وقوعه، لكن الحقيقة غير ذلك. فميزانية الدولة مرتبطة كل الارتباط بحياة البلاد الاقتصادية كما أن هذه مرتبطة بتلك ولنفرض أن دولة لها ميزانية متعادلة ولكن صادراتها أقل من وارداتها، فهل لا يكون عدم التعادل هذا أهم بكثير من التعادل في الميزانية وهذا بات من المحتم على الدولة أن تزيد نفقاتها لمساعدة التصدير أو بإنماء الإنتاج الوطني في سبيل تخفيض البضائع المستوردة ولو أدى ذلك إلى عدم التعادل في الميزانية.

ولقد ظهرت أفكار جديدة تقول بالأهمية الأولى للتوازن العام في الاقتصاد الوطني وكان من جراء ذلك أن جميع ميزانيات الدول الأوروبية أصبحت في السنين الأخيرة غير متوازنة في أكثر الأحيان.

ـ مفهوم التوازن الاقتصادي والاجتماعي: يعتبر علماء المالية الحديثون أن المالية العامة جزء لا يتجزأ من الحياة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

لا يمكن فصل التوازن المالي عن التوازن الاقتصادي. فيحدث في بعض البلدان فترات ازدهار وفترات انحطاط فإذا أخذنا بمفهوم التوازن التقليدي في فترات الازدهار إما أن نزيد النفقات العامة بنسبة ازدياد

الإيرادات العامة وإما أن تخفض الضرائب بنفس النسبة، وكلا الأمرين مضر بالاقتصاد على المدى الطويل ولا يتلاءم مع حالة الازدهار.

أما في حالة الانحطاط، فعلينا للمحافظة على التوازن الحسابي بين النفقات العامة والإيرادات العامة وخفض أو الزيادة في الضرائب.

ولقد أولى الاهتمام للتوازن الاقتصادي والاجتماعي بدلا من الاهتمام بالتوازن الحسابي.

وبالتجربة وجد أن التوازن الاقتصادي بين النفقات والإيرادات يتم أحيانا على حساب العجز في الميزانية وهذا ما دفع بالأخذ بنظرية العجز المتراكم، غير أن هذه النظرية لا تعني أن ميزانية الدولة يجب أن تكون في عجز دائم وأن عجز في ميزانية الدولة قد يتصف بالفائدة في بعض الحالات وقد يكون وسيلة للإنماء الاقتصادي وحل للأزمات بشرط أن يستخدم بطريقة سليمة وملائمة.

وتوازن الميزانية العامة ما يزال القاعدة المتبعة في المفهوم الحديث إلا أن هذه القاعدة لم تعد مقدسة لا يمكن الخروج عنها بل أنها تحتمل الإستثناءات والشذوذ في حالات معينة.

والخلاصة أن الميزانية العامة تخضع لقواعد أساسية ولكل قاعدة من قواعد الميزانية أهميتها في علم المالية وفائدتها في الميزانية العامة والنفقات العامة والإيرادات العامة ولا تزال هذه القواعد متبعة ومرعية في النظام المالي للدولة الحديثة.

المبحث الثالث: تحضير الميزانية العامة وميزانية الإيرادات والنفقات والاستثمارات

المطلب الأول: تحضير الميزانية العامة

تتولى الحكومة مهمة تحضير الميزانية العامة من حيث الإيـــرادات والنفقات حتى يتسنى إدراجها في مشروع الميزانية.

وتتحمل السلطة التنفيذية أي الحكومـــة في مختلـــف بـــلاد العـــالم مسؤولية تحضير الميزانية وقد تشارك بعض المجالس البرلمانية في بعـــض البلاد في عملية تحضير الميزانية، ويبقى مع ذلك عـــبء مســـؤولية تحضير الميزانية على عاتق الحكومة بصفة أساسية.

ويرجع تحمل السلطة التنفيذية لهذه المسؤولية لعدد من الأســـباب مـــن أهمها أن الحكومة بأجهزتها المختلفة أقدر على تقدير الإيرادات العامـــة والنفقات العامة من المجالس البرلمانية التي قد تنتزع لإرضاء الناخبين إلى المبالغة في النفقات العامة بما ينطوي على الإسراف الضار.

وفي كثير من بلدان العالم يتولى وزير المالية الدور الرئيســـي في تحضير الميزانية، ويعطي هذا الدور لوزير الماليـــة نفـــوذا سياسيا لا يتمتع به غيره من الوزراء.

ويتم الاتفاق بين وزير المالية وبين كل من زملائه الوزراء على ميزانيـــة كل وزارة أو قطاع، وعند الاختلاف في الرأي يعرض الخلاف عـــادة على رئيس الجمهورية وإذا كان وزير المالية هو الذي يتـــولى بصفـــة أساسية تحضير الميزانية في كثير من البلدان كإنجلترا وفرنسا والجزائر فإن

بعض الدول الأخرى لا تتبع هذا الأسلوب، كالولايات المتحد الأمريكية إذ يتركز تحضير الميزانية بين يد رئيس الجمهورية ويتم إعداد مشروع الميزانية بناء على توجيهاته لمعاونيه في هذا الخصوص ويعد تقدير الإيرادات العامة الذي تغلب عليه الطبيعة الفنية، وتقدير النفقات العامة الذي يثير الكثير من البحث الذي يتجاوز التقدير الفني للنفقات العامة ويتعلق بالأولويات التي يتم الإنفاق عليها وفقا لخطة الدولة أو سياستها في هذا الخصوص.

ويبدأ تحضير الميزانية عادة بتوجيه وزير المالية تعليمة لزملائه الوزراء يطلب منهم تقديم مقترحاتهم عن النفقات العامة اللازمة لوزاراتهم وبعد تجميع الأرقام الخاصة بالإيرادات العامة والنفقات العامة المقترحة من كل وزارة يراجع الوزير المسؤول المقترحات المقدمة عن النفقات العامة في ضوء اعتبارات مختلفة أهمها السياسة المتفق عليها أو المرسومة لنفقات الدولة بوجه عام، ثم تتم مراجعة الإيرادات العامة وفقا للتقديرات المعدة في هذا الشأن. وفي إنجلترا يمنح النظام المعمول به هناك لوزير الخزانة سلطة خفض الاعتمادات المطلوبة من الوزراء لوزاراتهم إذا لم يستطع إقناعهم بخفضها، وإن كان التقليد قد استقر على ندرة اتباع وزير الخزانة لهذه السلطة.

وهناك اعتمادات ليس من سلطة وزير المالية أن يخفضها من تلقاء نفسه ولكن ينبغي عرضها على مجلس الوزراء كاعتمادات المالية المقترحة

للجيش والبحرية والطيران وبعض المرافق الأخرى وذلك لاتصال هـذه المرافق بالتنفيذ المباشر لسياسة الدولة الخارجية والداخلية.

ولا يتمتع وزير المالية في فرنسا بمثل هذه السلطة التي يتمتع بها الوزيـر الإنجليزي فمن حق وزير المالية في فرنسا أن يطلب إلى الوزراء تعديـل اعتمادات وزاراتهم فإذا لم يتم الاتفاق في هذا الخصوص يتـم عـرض الخلاف على رئيس الوزراء، فإذا لم يتم الاتفاق على اعتمـادات وزارة أو أكثر فيعرض الموضوع على مجلس الوزراء.

وفي الجزائر فإنه تم إنشاء سنة 1958 منصب وزير للماليـة في الحكومـة المؤقتة وبعد استرداد سيادة الجزائر أحدث منصب وزير المالية في نفـس التاريخ الذي أنشئت فيه الحكومة الجزائرية الأولى في 7 سـبتمبر سـنة 1962 وتتولى وزارة المالية إعداد مشروع الميزانية بعد ورود تقديـرات الوزارات المختلفة والميزانية عبارة عن تقدير للنفقات العامة والإيرادات العامة فإن المشكلة الأولى التي تثور عند تحضير الميزانية هي كيفية تقديـر أرقام الميزانية تقديرا يقترب من الحقيقة.

لهذا فمن المؤكد أنه كلما كان تحضير الميزانية أقرب إلى بداية السنة الماليـة الجديدة كلما كان التقدير المذكور أقرب إلى الحقيقة وتعـد السـلطات القائمة بالتقدير العناصر المختلفة التي تساعد على دقة التقدير.

ولعل أهم العناصر التي تساعد على دقـة التقدير هي الاستعانة بأرقـام الميزانية السابقـة والحسابات الختامية السابقة على أساسها يتم تقديـر ميزانية الإيرادات العامة ثم النفقات العامة ونفقات الاستثمارات.

المطلب الثانـــي: تقدير ميزانية الإيرادات

إن بعد تدخل الدولة الحديثة في شتى الميادين الاقتصادية والاجتماعيـــة والثقافية وغيرها فلابد لها من ميزانية عامة لكي تتمكن من القيام بهذه المهام الملقاة عليهما وبعدما كانت في القديم الدولة الحارســـة تقتصـــر مهامها على الحفاظ على الأمن والعدل والدفاع الأمر الـــذي أســـتلزم وجود مالية لها منفصلة عن مالية الملك أو الحاكم وذلك للقيام بمهامهما الجديدة فإنه لابد من ميزانية عامة للدولة وهذه الميزانية تتكـــون مـــن إيرادات تستخلصها الدولة لكي تنفقها في مجالات متعددة. وتحكم هذه الإيرادات قواعد معينة عند جبايتها، بحيث لابد أن تخضع لقاعدة عـــدم التخصيص وهذا يعني أن الدولة عندما ستحصل على إيراد معين مـــن جهاز معين فليس من الواجب عليها أن تنفق هذا الإيراد علـــى هـــذا الجهاز وإنما تكون الإيرادات موحدة بحيث تشـــكل ميزانيـــة عامـــة للإيرادات ومن ثم تقوم الدولة بإنفاقها حسب الأهمية المعطاة لكل قطاع.

وعلى هذا الأساس فإن تحضير ميزانية الإيرادات العامة هي عملية أكـــثر صعوبة من تحضير ميزانية النفقات العامة ويعود ذلك للعوامـــل المثقلـــة التي تحكم هذه التقـــديرات بحيث يمكن أن تؤدي هـــذه العوامـــل إلى مغايرة الأرقام المقدرة للأرقام التي أوردت فعـــلا ســـواء بالزيـــادة أو النقصان. ولذلك تعتمد كل الدول عند تحضير إيراداتها إلى تقسيمها إلى قسمين فهناك إيرادات ثابتة أي حصرية وإيرادات متغيرة تقييمية كمـــا تنتهج عنـــد تقديرها أساليب متعـــددة.

وليس من السهل تقدير جميع أنواع الإيرادات العامة، وإذا كان من اليسير نسبيا تقدير بعض أنواع الإيرادات العامة كإيرادات ممتلكات الدولة، فإن تقدير حصيلة الضرائب من الأمور الدقيقة التي تواجه الأجهزة القائمة بإعداد الميزانية وتحضيرها.

فالضرائب غير المباشرة يرتبط تحصيلها بحجم الإنتاج والمعاملات وهما ليسا من الأمور التي تظل ثابتة المعدل من سنة إلى أخرى، وكذلك هناك عوامل كثيرة أخرى تؤثر على حجم حصيلة الضرائب المباشرة.

وإزاء هذا فإن النظم المختلفة تتردد بين أسلوبين لتقدير الإيرادات العامة، فهي أما أن تترك للقائمين بتحضير الميزانية حرية التقدير مع الاستعانة بأرقام الإيرادات العامة في السنوات السابقة وإدخال العوامل المختلفة الاقتصادية التي قد تؤثر على حجم الحصيلة بالزيادة أو النقصان، وأما أن يتم التقدير بأسلوب أخر يرتبط فيه التقدير بقواعد معينة لا نترك للقائمين بتحضير الميزانية مجالا لحرية التقدير على نحو ما هو متتبع في الأسلوب الأول. وذلك حتى لا يؤدي إلى المبالغة في تقدير الإيرادات العامة على نحو قد ينتج عنه الاعتماد على ذلك في زيادة تقديرات النفقات العامة، ومن ثم فقد يترتب على هذا ارتباك مالي كان من الممكن تجنبه.

وقد أصبحت الأجهزة المختصة في بعض الدول التي تأخذ بأسلوب التقدير المباشر من القدرة والكفاءة في دقة التقدير بحيث لا يتجاوز

الفارق بين تقديرها لإيرادات الدولة العامة ومبلغ الإيرادات العامة التي يتم تحصيلها بالفعل نسبة تافهة وقليلة جدا.

وإلى جانب طريقة التقدير المباشر فالإيرادات العامة فإن بعض الدول تتبع طريقة ربط تقدير الإيرادات العامة بقواعد معينة خشية المبالغة في تقديراتها، ومن ذلك أن يرتبط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة السنة قبل الأخيرة، وتتلخص هذه القاعدة في تقدير الإيرادات العامة على أساس الإيرادات الفعلية لسنة قبل الأخيرة مع إدخال بعض العوامل التي قد تؤثر على حصيلة الإيرادات العامة كفرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة ما أو تغيير سعرها. ويؤخذ على هذه الطريقة أمران:

أولهما تجاهلها للظروف الاقتصادية التي قد تؤثر تأثيرا كبيرا على حجم الإيرادات العامة، كذلك فإنه يأخذ عليها تجاهلها لميل الإيرادات العامة للتزايد سنة بعد أخرى في الظروف العادية.

وإلى جانب ربط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة السنة قبل الأخيرة فهناك طريقة أخرى تتحصل في تقدير الإيرادات العامة عن طريق ربطها بأرقام الإيرادات العامة في السنة قبل الأخيرة مع زيادته بنسبة مئوية يراعي فيها اتجاه الإيرادات العامة إلى التزايد في الأحوال العادية وتسمى هذه الطريقة ربط تقدير الإيرادات العامة بقاعدة الزيادات.

ويؤخذ على هذه الطريقة كذلك تجاهلها للظروف الاقتصادية التي قد يؤثر تأثيرا حادا في بعض السنوات على حصيلة الإيرادات العامة

وكذلك فإنه إذا كان من المعتاد اتجاه الإيرادات العامة للتزايد فإن هـــذا لا يعتبر قاعدة مطلقة فقد تتابع عدة سنوات تنخفض فيها الإيـــرادات العامة نتيجة لظروف اقتصادية معينة قبل أن تتغلب الدولة علـــى أزمتـــها الاقتصادية لتعود للإيرادات العامة فيها لميلها الطبيعي واتجاهها إلى التزايد.

وبالإضافة إلى المآخذ التي توجه إلى طريقة السنة قبل الأخيرة وقـــاعدة الزيادات فإن طريقة التقدير المباشر تحقق ميزة ملاءمتها أكـــثر للفكـــر المالي الحديث الذي لم يعد يتبع قاعدة أولوية النفقات العامة وإنما يتبـــع أولوية الأهداف والأغراض التي تتوخاها الدولة في الإنفاق العـــام وفي تحصيل الإيرادات العامة على حد سواء. لهذا فالاتجاه الحديث في مختلف الدول يتجه إلى اتباع طريقة التقدير المباشر وهي الطريقة التي تتبعـــها الجزائر حاليا في تقدير إيراداتها العامـــة.

إن تحضير إيرادات الدولة تتكلف به الهيئة التنفيذية والتشـــريعية علـــى السواء ولكل منها حق اقتراح القوانيـــن.

ومن الناحية العملية فاقتراح قانون المالية يتم من الســـلطة التنفيذيـــة ويعود هذا إلى أن البرلمان لا يعرف معرفة جيدة شؤون الجباية والإنفـــاق ولا يعرف ما يصلح للبلاد من ضرائب ورسوم وعلى هـــذا الأســـاس سلطة تقدير إيرادات الدولة تتولاه السلطة التنفيذية أي الحكومة كمـــا هو الحال في الجزائر، ومن المعلوم أنه تم إنشاء منصب وزير الماليـــة في الحكومة المؤقتة وبعد استرداد سيادة الجزائر أحدث منصب وزير الماليـــة في نفس تاريخ ظهور إنشاء الحكومة الجزائرية الأولى في 7 سبتمبر سنة 1962.

وتتولى كل وزارة في بداية كل سنة إعداد مشروع موازنـــة نفقاتهـــا للسنة المقبلة وذلك وفقا لتعليمات يقررها وزير المالية، وإعداد الميزانيـة على مستوى الوزارات تتحدد بالإنفاق فقط، أمـــا إعـداد ميزانيـة الإيرادات فينفرد بها وزير المالية الذي يقوم في جميع البلــــدان بـدور أساسي في إعداد الميزانية على الصعيدين العملي والقانوني. بحيث ينفرد بإعداد ميزانية الإيرادات بأشكالها ومصادرها المختلفة وفقـــا لطـرق وأصول معينة وذلك لكون أن بقية الوزراء هم وزراء إنفاق ولا علاقـة لهم بجباية الضرائب والرسوم وغيرها من الموارد.

وعملية تقدير الإيرادات في مجملها عملية فنية بحتة بحيث تتـــم وفقـا لقواعد وطرق معينة ولا يترتب عليها بالتالي نفوذ أو سلطة لوزير الماليـة بعكس تقدير النفقات حيث يبرز الدور الأساسي لوزير المالية وتأثـيره في تقرير نفقات الوزارات الأخرى ويؤمن وزير المالية عند مـــا يقـوم بتحضير الإيرادات التعادل بين الإيرادات والنفقات وتثور الصعوبـــة إذا جاءت تقديرات الإيرادات مغايرة للنفقات أو إذا زادت الإيرادات على النفقات أما إذا زادت النفقات على الإيرادات فليـــس أمام وزير الماليـة إما أن يسعى لزيادة الواردات عن طريق الضرائب وغيرهـــا وإمـــا أن يسعى إلى تخفيض النفقـــات.

وعملية تقدير الإيرادات أكثر صعوبة من عملية تقدير النفقات وذلـــك نظرا للعوامل التي تؤثر في عملية التقدير لأن هنـــاك تغـير الأوضـاع والظروف ولذلك فتقدير الإيرادات تكون في حقيقتها مقسمة إلى نوعيـــن.

1 ــ الإيرادات الثابتة الحصرية: وهي التي يمكن تقديرها مسبقا بوجه دقيق أو قريب من الدقة باعتبارها مستقرة ولا تخضع كثيرا للتقلبات مثل ريع أملاك الدولة وفوائد ديونها والرسوم والعائدات المفروضة على الشركات أو الشركات ذات الامتياز ويحدد مقدار هذه الإيرادات بالقياس إلى السنين السابقة مع مراعاة ما ينقص منها أو يزيد عليها في كل سنة لذا تبقى أرقامها معروفة تقريبا وهذه الإيرادات تشكل قسم ضئيل من مجموع الإيرادات العامة.

2 ــ الإيرادات المتغيرة التقييمية: وهذه الإيرادات هي التي تتغير وتتبدل من سنة إلى أخرى ولا يمكن التنبؤ بما ستكون عليه في المستقبل أي أنه لا يمكن تقديرها إلا بصورة تقريبية وهذا القسم يشكل القسم الأكبر من واردات الدولة وهي تتمثل في الضرائب والرسوم بصورة عامة كإيرادات ضريبية الإنتاج الزراعي التي تتبع حالة الموسم الزراعي بحيث تختلف حسب كل سنة وحسب الإنتاج والإنتاجية. وكذلك واردات ضريبية الدخل وضريبية الجمارك وكذلك رسوم الاستيراد والتصدير. فأن هذه كلها متغيرة حسب حالة البلاد الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

وتقدير أرقام هذه الواردات المتغيرة غير الثابتة تكون الأرقام المقدرة أقرب إلى الحقيقة رغم تغيير وتقلب هذه الواردات من سنة إلى أخرى. وتعتمد الدول في ذلك على أساليب متعددة منها ثلاثة أساليب وتكون على النحو التالي:

ـ طريقة التقدير القياسي: وهذه الطريقة يقضي بمقارنة أرقام واردات السنة القادمة بالقياس إلى أرقام الواردات الفعلية الحاصلة في الدورة الحسابية السابقة أي فيستند في إعداد الميزانية لسنة 1986 إلى أرقام الجباية في سنة 1985. وتجري مناقشة الميزانية قبل بدئ السنة وتؤخذ أرقام الجباية السابقة للاستعان بها. أما إذا كان الطريقة المتبعة هي حساب الدورة فلا يمكن الاستناد في ميزانية 1986 إلا إلى أرقام سنة 1984 على الأكثر وإن العمل بطريقة القياس في تقدير الإيرادات يفترض اقتصادا ثابتا ومستقرا ولا يراعي التطورات الاقتصادية وأثرها على إمكانية المكلفين ووعاء أو مطارح الضرائب.

ـ طريقة التقدير الوسطي: تقتضي النظر إلى أرقام الجباية الفعلية خلال عدد من السنوات السابقة فيؤخذ المعدل الوسطي لها ويغير رقما قياسيا للجباية في السنة المالية القادمة ويكون ذلك بعد تعديل ذلك الرقم القياسي الوسطي المختار بحيث يتناسب مع الوضع الاقتصادي المنتظر في السنة المالية المقبلة. وهذه الطريقة غالبا ما لا تؤدي إلى نتائج مطابقة للواقع.

ـ طريقة التقدير المباشر: وهذه الطريقة يعني أن تترك الحرية للسلطة المختصة بإعداد الميزانية بأن تضع الأرقام التي تراها مناسبة للأوضاع الاقتصادية وللحالة المالية للدولة ويكون هذا التقدير بالاستناد إلى أي طريقة نريدها على أن تكون مسؤولة عن تقديراتها أمام البرلمان وهذه الطريقة تتطلب بعد النظر ودقة في التقدير ومعرفة واسعة بحالة البلاد

الاقتصادية. ولقد حدد المشرع الجزائري طريقة لتحديد إيرادات ميزانية الدولة وهي إيرادات جبائية وإيرادات غير جبائيــة.

أولا ــ الإيرادات الجبائية تتمثل في ضرائب مباشرة ورسوم مماثلة لهــا وهذه يتحملها السكان وهي متنوعة وعديدة وإيرادات الضرائب هــذه إنتاجية وتنفق إنفاق إنتاجي وليس استهلاكي. الجباية البترولية. وهــي العائدات من المواد البترولية بكافة أنواعها كمصدر أساسي والجبايــة البترولية تمثل مورد هام في ميزانية إيرادات الدولة غير أن ذلك يشــكل خطرا كبيرا على إيرادات الدولة في حالة وجود أزمة بترولية سواء مــن حيث خفض أسعاره أو عدم وجــود أسواق لتسويقــه.

ــ رسوم التسجيل والدمغة: إن رسوم التسجيل والدمغة تدفع حســب الحصص المحددة موجب القانون.

ــ رسوم على رقم الأعمال: أي ضريبة رقم الأعمال هي جزء مــن المنتوج الإضافي داخل المؤسسة أو لدى الأشــخاص الذيــن يقومــون بالأعمال التجارية وهذه الضريبة تحدد نسبتها بموجب قانون المالية كمـا أن معدل الأرباح داخل المؤسسات والمشاريع يتحدد ويتأثر بطريقة رقم الأعمال بحيث عندما تخفض الدولة هذه الضريبة يكون عند المؤسســة معدل الأرباح أكبر وعند رفع هذه الضريبة فإن مستوى الرسم لــدى المؤسسة ينخفض وهذا يعــود إلى كــون أن ضــريبة رقــم الأعمــال لا يمكن إدخالها في السعر ولا يتحملهــا المستهلك.

ـ الضرائب غير المباشرة: كما أن الدولة عند تحضيرها لميزانية الإيرادات تدخل في ذلك تقديرات الضرائب غير المباشرة وهذه الضرائب هي التي تدخل في الأسعار. وتعتبر ضرائب غير مباشرة الضرائب التي تصل إلى المال مطرح الضريبة بطريقة غير مباشرة كالضرائب على العملات وعلى الاستهلاك.

ـ حقوق الجمارك: وتفرض رسوم جمركية على كل السلع التي تعبر الحدود الوطنية وهذه الرسوم تمثل إيرادات لميزانية الدولة إلا أن الجمارك يمكن أن تعفى بعض السلع من هذه الرسوم مثلا عندما نريد تشجيع دخول سلعة معينة فتعفيها من الرسوم وعندما تريد منع دخول تلك السلعة فتفرض عليها رسوم عالية وذلك من أجل منع دخولها.

ثانيا ـ إيرادات غير جبائية وتمثلت في مستحصلات من أملاك الدولة: تنقسم أملاك الدولة بوصفها شخصا معنويا إلى نوعين أملاك عامة مثل المباني والمعاهد الحكومية والطرق والساحات العامة وأملاك خاصة مثل الأراضي الزراعية والغابات والمناجم والمصانع والمتاجر والتي حققت إيرادات هامة.

ـ مستحصلات مختلفة للميزانية: وهذه الإيرادات المختلفة هي تلك الإيرادات التي لا تعتبر ثابتة ودائمة وإنما هي إيرادات مختلفة ومتغيرة حسب ظروف كل سنة وهذه تتمثل عادة في الموارد التالية:

الغرامات النقدية وفوائد أموال ورسوم المراهنات وإيرادات دوائر الحجز الصحي مدفوعات الشركات ذات الامتياز مدفوعات شركات البترول الخ...

ـ مداخيل للوزارات: بحيث بعض الوزارات لها موارد بحيث تقوم بقطع أو طرح بعض الضرائب والرسوم كما يمكن أن تكون لها بعض الإيرادات عند ما يكون لديها نشاط اقتصادي يحقق فوائد وضرائب وجزء من الأرباح وعند تغطية كل النفقات فعليها أن تضيف ما تبقى من هذه الأرباح إلى ميزانية الدولة وهذا يعتبر كإيراد من الوزارات.

كما تقوم الوزارات ببيع بعض الأدوات أو الآلات القديمة وعند بيعها تكون إيراد للوزارة تدفعها إلى ميزانية الدولة.

ـ المعونة الخارجية: وهذا الإيراد الذي يأتي عن طريق المعونة الخارجية يتمثل إما في الإعانات بدون فائدة وهي تتمثل في القروض بدون فائدة وإما تكون عبارة على شكل هبة من طرف جماعة معينة أو هيئة أو مؤسسة إلى الدولة ولكن هذه الإعانة لابد أن تأتي من الخارج لأنها عبارة عن إعانة خارجية.

كما يمكن للدولة أن تلتجئ إلى الدين العام أو القرض العام وهو أن تقترض مبلغ من المال تحت فائدة معينة لمدة زمنية معينة وتشكل هذه إيرادات في ميزانية الدولة.

ـ مساهمة قطاع الدولة: وهذه المساهمة تكون من طرف مؤسسات ومشاريع الدولة بحيث تقوم هذه بدفع جزء من أرباحها إلى ميزانية الدولة وهذا النوع من الدفع يتم بعد خصم الأجور والتكاليف التي استخدمت في الإنتاج وكذلك بعد حساب كل النفقات الأخرى ومن

ثم يدفع إلى الدولة جزء من الأرباح تحدده القوانين إما حسب نسبة معينة من الأصول الثابتة وإما حسب نسبة معينة من الأرباح.

ـ مداخيل استثنائية: تتمثل في عدة إيرادات يمكن أن تدخل إلى ميزانية الدولة ولكن هذه المداخيل الاستثنائية ليست دائمة ومستمرة وإنما تكون في حالات معينة استثنائية. كما يمكن أن تأتي إيرادات إلى ميزانية الدولة من هبات أو منح من طرف الأشخاص أو المؤسسات أو من الخارج وهذه تكون عادة عند وقوع البلاد في كارثة معينة بحيث يظهر عجز مالي في ميزانيتها، مما يجعل الدولة تتلقى إيرادات من الخارج. إن موضوع تقدير الإيرادات له أهمية كبيرة وذلك لتغطية النفقات التي تستلزمها مشاريع الدولة.

المطلب الثالث: تقدير ميزانية النفقات

ولكي تحصل الحكومة على موافقة البرلمان على اعتماداتها تحرص أن تكون تقديراتها أقرب إلى الحقيقة ويتم تقدير النفقات العامة في صورة اعتمادات وقد تكون هذه الاعتمادات من السهل نقل أرقامها من الميزانية الجاري العمل بها إلى مشروع الميزانية الجديد على وجه التحديد ومن النفقات ما لا يمكن معه تحديد أرقامها إلا على نحو تقريبي.

ولهذا فإنه يتم في بعض البلاد التمييز بين نوعين من الاعتمادات الاعتمادات التحديدية والاعتمادات التقديرية.

والاعتمادات التحديدية يمكن تحديد أرقامها على نحو دقيق في الميزانية ومثالها مرتبات الموظفين ونفقات المرافق العامة التي استقرت خدماتها وتكاليفها وهذا النوع من الاعتمادات يصادق البرلمان على الغرض من النفقة بالإضافة إلى التصديق على الاعتماد المخصص كحد أقصى لا يتم تجاوزه إلا بإذن من البرلمان ومن الجائز في هذه الحالة أن يعترض البرلمان على الزيادة في هذه النفقات.

أما الاعتمادات التقديرية فهي الخاصة بالنفقات العامة التي لا يمكن تقديرها إلا على وجه التقريب ومثالها اعتمادات المرافق الجديدة، ولهذا يجوز للحكومة أن تتجاوز في شأنها الاعتمادات المخصصة وتعتبر إجازة البرلمان في شأن الزيادة عن الاعتمادات الواردة في الميزانية مجرد إجازة شكلية.

وتقدر النفقات العامة في الجزائر بطريقة مباشرة وتقوم كل وزارة بتقدير نفقاتها العامة ثم يتم تحديد الأرقام النهائية بالاتفاق بين وزير المالية والوزراء المختصين على نحو ما سبق أن أشرنا إليه والجدير بالذكر أن إعداد قانون المالية لكل سنة تسبقه عادة دراسات تستهدف وضع الخطوط الأساسية للقانون المذكور بما يحقق أهداف الدولة ثم تخطر الأجهزة القائمة بتحضير الميزانية بالتوجيهات اللازمة في هذا الشأن.

وفي هذا الخصوص وجه السيد هواري بومدين رئيس مجلس الثورة والحكومة في 5 أغسطس سنة 1971 منشورا رئاسيا يتضمن تعليماته إلى الإدارات المختلفة بشأن قانون المالية لسنة 1972. حدد فيه التوجيهات

العامة لقانون المالية فذكر في المنشور المذكور بضرورة الالتزام بقـــاعدة التوازن المالي وخطة الدولة الجديدة بشأن إيراداتها فأشار إلى أن إســهام مؤسسات القطاع الخاص في ميزانية الدولة ينبغي أن تتحمله المؤسسـات المذكورة بعد أن كانت تنقل عبأه على المستهلكين. كما أشار المنشــور المذكور إلى أن قانون المالية لسنة 1972 يجب أن يعمل على الإســـراع بالطابع التقدمي للجباية المباشرة وغير المباشرة حسب دخل المواطنـــين ومستوى استهلاكهم. هذا ويجب أيضا تبسيط وتخفيف النظام الجبــائي الذي يمس الأشخاص الذين يتقاضون مرتبات ضئيلة وصغار الصنـــاع وصغار التجار والفلاحين وإن دخل هؤلاء الأشخاص المذكوريـــــن لا تدفع عنها ضرائب إلا بصفة رمزية ولأسباب ذات طـــابع إحصــائي وذلك بناء على حد ستحدده الحكومة في إطار قانون المالية المقبل.

أما المؤسسات الفردية الهامة وشركات الأشخاص فإن معدل ضرائبــهم سيزداد وأرباحهم ستراقب من طرف الإدارة الجبائيـــة.

ويبين هذا المنشور الخطوط الرئيسية التي تحددت لقانون الماليـة لسنة 1972 وتنفيذا لهذا فقد أعلن وزير المالية والتخطيــط في 22 نوفمبر سنة 1971 أن تعليمات المنشور قد وضعت موضع التنفيذ في مشروع قانون المالية المذكور الذي تضمن إعفاءات كليـــة وجزئية من الضرائب لحوالي مليون مواطن يقل دخل كل منــهم السنوي عن 3600 دينار جزائـــري.

وتقوم كل وزارة في بداية كل سنة بإعداد مشروع نفقاتها للسنة المقبلة وذلك وفقا لأصول وتعليمات ترد إليها من وزارة المالية، ويبدأ الإعداد في كل وحدة إدارية في الوزارة فتبين كل وحدة احتياجاتها في السنة المقبلة بالاستناد إلى نفقاتها في السنة الماضية وتضع الوحدات المختلفة تقديراتها إلى الوزير المختص، وحسب مراعاة التسلسل الإداري بحيث تعرض ميزانية نفقات الوزارة على الوزير المختص بعد تنسيقها وترفق بالوثائق التي تبررها. كما أنه لابد أن يراعى في وضع مشروع الميزانية الخاص بالنفقات الخاصة بكل وزارة ما يلي:

الخطة الاقتصادية والإنمائية للدولة ونصيب كل وزارة من المشاريع المقررة بموجب هذه الخطة والتعليمات والمقررات الصادرة عن مجلس الوزراء المتعلقة بالسياسة العامة للميزانية.

حالة الخزينة، إذ تضطر الحكومة أحيانا بسبب عدم كفاية الإيرادات إلى الاقتصار على النفقات الضرورية، فيختار كل وزير عندئذ ما لايمكن الاستغناء عنه في سلم الأولويات الخاصة بحاجات كل وزارة ومشاريعها المختلفة وعلى كل وزير أن يدرس ميزانية نفقات وزارته في ضوء ما تقدم ويمكن أن يعيد النظر فيها بالزيادة أو النقصان أو بتقديم مشروع آخر إلى الإدارة الخاصة في وزارة المالية ضمن المهلة المحددة وذلك مع جميع المستندات والإيضاحات التي تبرر الاعتمادات المطلوبة والفروق الموجودة بين المشروع وبين الميزانية للسنة الجارية.

أما ميزانية نفقات وزارة المالية فتحضرها الوحدات المختصة في وزارة المالية تبعا لنفس الطريقة. ويقوم وزير المالية في جميع البلدان بدور أساسي في إعداد ميزانية النفقات حيث يقوم هذا الوزير بجمع مشاريع النفقات الواردة من الوزارات ويضيف إليها مشروع وزارته، كما أنه ينفرد بإعداد ميزانية الإيرادات بأشكالها ومصادرها المختلفة ذلك أن بقية الوزراء هم وزراء إنفاق ولا علاقة لهم بجباية الضرائب والرسوم ولا يعني ذلك أن الوزارات لا تقوم بإجراءات بل أن بعضها يقوم بتقدير بعض الإيرادات المتمثلة في الضرائب والرسوم ولكن تحصيلها يتم بواسطة موظفي وزارة المالية وتسلم الخزينة طبقا لقاعدة عمومية الميزانية، كما يقوم وزير المالية بمهمة تأمين تعادل النفقات والإيرادات. وبعد دراسة وزير المالية لمشاريع نفقات الوزارات الأخرى يضيف إليها مشروع نفقات وزارته ومن ثم يتكون المشروع العام للنفقات، ويقوم وزير المالية بمهمة تأمين تعادل النفقات والإيرادات ويعرض مشروع الميزانية العامة للدولة على مجلس الوزراء للموافقة عليه ومنه إلى المجلس الشعبي الوطني لمناقشته والمصادقة عليه وتدخل فيما بعد الميزانية العامة مرحلتها الأخيرة وهي مرحلة التنفيذ.

ـ طرق تقدير النفقات: وتقوم وزارة المالية وبقية الوزارات بتقدير نفقاتها وإيراداتها على السواء تتبع بعض القواعد العامة، ولا توجد قاعدة ثابتة ومحددة لتقديرات النفقات والتي يتم على أساسها التقدير المباشر

وحتى تضمن السلطة المختصة بتقدير النفقات أن تكون تقديراتها أقرب إلى الواقع تراعي عادة القواعد وجوب اتخاذ أرقام الحساب الختامي الأخير أساسا للتقدير فأرقام المصروفات التي أنفقت فعلا والإيرادات التي حصلت، وهي أرقام الحساب الختامي الأخير، أي قانون ضبط الميزانية وكلما قربت السنة التي يعتمد على وقائعها قل الخطأ في التقدير. ووجوب اقتراب وقت التقدير من بداية التنفيذ حتى تكون التقديرات مبنية على الظروف القائمة. ومن النفقات ما يكاد يكون ثابتا، والتي لا تتغير من عام لآخر إلا قليلا كرواتب الموظفين ومعاشات التقاعد وأقساط الدين العام، ولذلك تنقل بأرقامها من الميزانية السابقة إذ يكفي مراجعة جداول أجور ومرتبات الموظفين العاملين والمتقاعدين وسجلات الدين العام لمعرفة ما تحتاج إليه من اعتمادات في ميزانية النفقات وتمر هذه النفقات الثابتة في بعض البلدان بمجلس النواب شكليا فلا يناقشها باعتبارها مقررة سلفا. ونفقات متغيرة حسب برنامج الحكومة كاعتمادات الأشغال العامة والتعليم والتأمين والصيانة والترميم والتدفئة ونفقات الطرق وغيرها، وتقدير هذه النفقات لا يستند إلى قاعدة ثابتة فهي مرتبطة بالتقلبات الاقتصادية وتقلبات الأسعار وترتفع أو تهبط بالنسبة إلى حاجات الإدارة والبلاد في كل زمان ويتعذر تقدير مقدارها على أساس قاعدة ثابتة كنفقات الجيش التي تقدر بالقياس إلى نفقات السنين مع التعديل الذي يتطلبه

اختلاف أسعار الحاجات وعدد الجنود زيادة أو نقصا أما نفقات الأبنية الحكومية وإنشاء الطرقات فتحدد عادة الأسعار بالاستناد إلى التقدير الذي يقدره الخبراء المتخصصون والفنيين.

وبعض الدول تفرق عند قياسها النفقات بين نوعين من الاعتمادات اعتمادات تحديدية وهي تخص النفقات الثابتة أي أنها ترصد لسد نفقات ثابتة يمكن تحديدها سلفا كرواتب الموظفين والاعتمادات لتغطية النفقات الفعلية فإن الحكومة تطلب من البرلمان فتح اعتمادات جديدة وتسمى بالاعتمادات الإضافية.

وفي الجزائر فإن تقدير مشروع الميزانية لسنة معينة يتم على ضوء الأرقام الواردة في المخطط الوطني وبالتالي تصبح الميزانية هي الأداة التنفيذية للمخططات الإنمائية في الجزائر بمعنى أن الميزانية الجزائرية ما هي إلا انعكاس عملي لأهداف تخطيطية وتجدر الإشارة إلى أن هناك نوعا جديدا من الاعتمادات يسمى باعتمادات البرامج وتوجد طريقتان لتنفيذها:

الطريقة الأولى: وتتمثل في اعتمادات الارتباط فيقيد بمجموع المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في ميزانية السنة الأولى من سنوات البرنامج ولكن في صورة اعتمادات تقديرية مما يسمح من الناحية القانونية بالارتباط بتنفيذ المشروعات التي يتضمنها البرنامج دون الدفع الكلي لتكاليفه ويدرج في ميزانية كل سنة من السنوات التي يشملها البرنامج

الجزء من الاعتمادات التقديريـــة المشار إليها الذي يجوز صرفـــه فعـــلا خـــلال هـــذه السنـــة.

الطريقة الثانية: تتجسد في القانون ببرنامج وفي هذه الطريقـــة يوافـــق البرلمان على قانون خاص متميز عن الميزانية يقرر فيه وضع برنـــامج اقتصادي موضع التنفيذ خلال عدة سنوات ويقرر فيـــه الاعتمـــادات اللازمة لتنفيذ البرنامج بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للأنفاق فيها في ميزانية الدولة عن تلك السـنة. وأن قانون البرنامج ليست له صفة الميزانية فهو لا يفعل أكثر من تعداد المشروعات التي تعتزم الدولة تنفيذها خلال السنوات المقبلة والمبـــالغ اللازمة للقيام بهذا التنفيذ لكنه لا يتضمن فتح أية اعتمادات بالارتبـــاط أو بالدفع إلا أن موافقة البرلمان على قانون البرنامج تعني تعهده بالموافقـة في السنوات المقبلة على اعتماد النفقات اللازمة لتنفيذ البرنامج.

أما في الجزائر فتقدير النفقات العامة على أساس ثلاثـــة أنـــواع مـــن الاعتمادات الحصرية، والتقييمية، والوقتية. والأصل أن كل الاعتمادات حصرية والاستثناء هو الاعتمادات التقييمية والوقتيـــة فالاعتمـــادات الثلاثة هذه نصت عليها المادة السادسة والعشرين من القانون رقـــم 84-17 بقولها تكون الاعتمادات أما تقييمية أو وقتية أو حصريـــة وينبغـــي أن تكون هذه الأصناف الثلاثـــة من الاعتمادات موضوع فصول متميزة.

1 ـ فالاعتمادات الحصرية: كما يسميها المشرع الجزائري تتمثـــل في تلك التي تخصص لتغطية نفقات ثابتة مثل الأجور والمرتبـــات وفوائـــد الدين العام وغير ذلك.

2 ـ وأما الاعتمادات التقييمية: فهي التي لا يمكن تحديدهـــا نهائيــا كنفقات الانتخاب وتعويضات عن مصاريف الجنود والوفاء بديـــون الدولة الناجمة عن أحكام تشريعية أو اتفاقيات مبرمة قانونيا وتطبق علــى تكاليف العدالة والتعويضات المدنية وتسديد المبالغ المحصلة من غير حــق والإعفاءات من الضرائب والرسوم والمبالغ المستردة. ونفقـــات الديـــن العمومي والمعاشات والريع التي تقع على عاتق الدولة.

3 ـ الاعتمادات الوقتية: هي أيضا كمسابقتها لا يمكن تحديدها تحديدا نهائيا ولا يمكن تقديرها سلفا ولذلك فهي متغيرة ومتقلبـــة وإذا تبـــين خلال السنة المالية أن هذه الاعتمادات غـــير كافيـــة يمكـــن إتمامـــها باقتطاعات من الاعتمادات الإجمالية والتي تعتبر استثناء مــــن قـــاعدة تخصيص الاعتمادات ويجب أن تسمح بتغطية جميع النفقات المتوقعـــة وغير المتوقعة وتكون هذه الاعتمادات في حالة عدم إمكانيـــة توزيـــع النفقات في بداية السنة حسب الفصول، والاعتمادات الوقتية خاصـــة بالنفقات المخصصة طبقا لقانون أو مرسوم والتي لا يمكن أن يتناســـب بدقة مبلغها مع مبلغ التخصيص في الميزانية المنصوص عليها في قـــانون المالية" الساري ويلاحظ أن تقسيم الاعتمادات حصرية، وتقييمية وهذه

والاعتمادات تفتح خلال سنة مالية معينة، وهذه النفقات ثابتة ومتغيرة ومن ثم يجب أن تكون الاعتمادات التي توضع لسدها حصرية وتقديرية أو تقييمية، أما الصنف الثالث المتمثل في الاعتمادات الوقتية فإنه يختلط بالاعتمادات التقييمية ومن الأفضل أن يكون تقسيم الاعتماد على أساسين حصري وتقييمي

المطلب الرابع: تقدير ميزانية الاستثمارات

بالإضافة إلى تقدير الإيرادات والنفقات يتم تقدير ميزانية الاستثمارات وهي نفقات الجهاز الاقتصادي والاجتماعي والاستثمار يعني استخدام جزء من الموارد الإنتاجية بشرية وغير بشرية الموجودة تحت تصرف الجماعة تهدف إلى إنشاء وسائل إنتاج إضافية.

وجوهر عملية الاستثمار هو أن يخصص جزء من القوة العاملة ووسائل الإنتاج خلال فترة زمنية معينة للقيام بنشاط لا يؤدي إلى زيادة السلع الاستهلاكية مباشرة إنما بطريقة غير مباشرة ويفترض ذلك زيادة إنتاجية العمل وارتفاعها بدرجة تسمح للمستغلين لهذه النشاطات بإنتاج قدر من السلع الاستهلاكية يزيد عن حاجتهم المستخدمة في إعاشة من يعملون في النشاطات التي تنتج سلعا إنتاجية.

والاستثمارات على نوعين اجتماعي واقتصادي فالاستثمار الاجتماعي يؤدي في الزمن الطويل إلى زيادة الطاقة الإنتاجية لدى الأفراد ومن أهم صور هذه الاستثمارات ما يتعلق بمشروعات الإسكان والتعليم

والصحة جميعها تأتي ثمارها في رفع طاقة الإنسان الإنتاجية في وقت طويل نسبيا ولكن بعضها يأتي ثماره في وقت أكثر من البعض الآخر ومن أمثلة ذلك التعليم الفني والتدريب الصحفي ورغم أهمية الاستثمار الاجتماعي في تحسين المستوى الاجتماعي ورفع الإنتاجية الإنسانية إلا أنها تستغرق وقتا طويلا قبل أن تتحسن مستويات الإنتاجية نسبيا. وليست مصدر إيرادات مباشر ولا تغطي إيراداتها نفقات إنتاجها في غالب الأحيان وتمثل الاستثمارات الاجتماعية عبئا في المراحل الأولى للتنمية ومن ثم يجب مراعاة الغرض في اختيار وسائل تمويلها وفي المراحل الأولى للتنمية قد يكون من الصعوبة توفير قدر كبير من الاستثمارات.
أما الاستثمار الاقتصادي ويشمل وسائل النقل والمواصلات على اختلاف أنواعها ومشروعات الري والحرف والكهرباء فإن ثمارها تظهر في وقت قصير نسبيا وغالب الأحيان تحدث الزيادة في الدخل الوطني بصفة غير مباشرة. وتقسم الاستثمارات من حيث طبيعتها إلى استثمارات مباشرة وغير مباشرة.

فالاستثمارات المباشرة تشمل الإنفاق على شراء الأموال الجديدة كالآلات والمعدات المنتجة في الفترة الجارية والتي تستخدم في الأغراض العامة بصورة مباشرة والاستثمارات غير المباشرة تشمل قروض الحكومة ومنحها لتشجيع تكوين رأس المال في القطاع الخاص. الذي استحدثه قانوني 1966 و1982 الاستثمارات الخاصة المحلية والأجنبية.

وكلا النوعين من الاستثمارات يؤديان إلى زيادة تكوين رأس المال وهما معا يؤديان إلى زيادة تكوين رأس المال الوطني وكل منهما يمثل استثمارات حقيقية ولكنهما يختلفان بصفة أساسية فالاستثمارات المباشرة تؤدي إلى زيادة سلطة الدولة وإشرافها على الموارد أما الاستثمارات غير المباشرة يترتب عليها وضع المزيد من الموارد تحت تصرف القطاع الخاص وكل من الاستثمارات المباشرة وغير المباشرة تقدم استثمارات حقيقية وفي هذا المجال يختلف كل من هذين النوعين عن الاستثمارات المالية.

أولا ــ تمويل مشاريع الاستثمارات: ولتحقيق هذه المشاريع كان لا بد على الدولة توفير المصادر المالية اللازمة لذلك وتقسم إلى نوعين من المصادر الداخلية والخارجية فالتمويل الداخلي يتم حسب نسب يحددها وزير المالية.

1 ــ بقروض تمنحها المؤسسات المالية المختصة.

2 ــ قروض مصرفية يمكن حسمها لدى معهد الإصدار.

3 ــ المساهمات النهائية من ميزانية الدولة وأموال المؤسسة في حالة الضرورة وقد رخصت الدولة بتمويل جزء من نفقات التجهيز بالمساهمات المؤقتة من الجباية البترولية وبالقروض والموارد المودعة من هيئات الضمان الاجتماعي والتقاعد والتأمينات وفي فترة 1982 زاد حجم القروض الممنوحة للاقتصاد بنسبة 80% وكذلك المجهودات

المبذولة من طرف الخزينة التي لجأت إلى جلب تسبيقات مـــن البنــك المركزي الجزائري ومن جهة أخرى أن مســـاهمة البنـــوك في تمويـــل الاستثمـــارات وإعادة الهيكـــلة وبتزويـــد المؤسسات بأموال خاصـــة بما وتطهيرهـــا المالـــي.

ـــ القروض الخارجية: ولجأت الدولة من جهة أخرى لتمويل مشـــاريع الاستثمارات بالقروض الخارجية فقد نص قانون 30 ديسمبر 1982 علـــى نوعين من القروض الخارجية وهما .

1 ـــ المساهمات الخارجية التي تعبئها الخزينة والبنوك.

2 ـــ المساهمات الخارجية التي تعبئها المؤسسات العمومية المرخص لهـــا من وزارة المالية صراحة باللجوء إلى القروض الخارجية.

ورفعت الجزائر نسبة الفائدة وإلى اختصار معدل آجاله تسديد الديـــون وتأجيله دفعها الحصة الخاصة التي أخذها القروض المالية زادت من ثقل أعباء الديـــون الخارجيـــة.

ثانيا ـــ تقدير ميزانية الاســـــتثمارات: إن عمليـــة تحضـــير ميزانيـــة الاستثمارات من طرف وزارة المالية تتطلب تقديم برامج الاســـتثمارات من طرف وزارة التخطيط أي هيئات التخطيط والتي علـــى ضوءهـــا يمكن تحديد كيفية توزيع النفقات الخاصة بالاستثمارات ويبدأ بتقـــديم المشاريع المراد تنفيذها من طرف مختلف المؤسسات الاقتصادية الحصـــول على قبول الوزارة الوصية وموافقة وزارة المالنة النسبة من الدخل الوطني

تزيد بزيادة القدر من الدخل الوطني الذي يستثمر قدرا أقل للاستهلاك فكأن السرعة التي يتم بها تحقيق الهدف تتوقف على القدر من الفائض الاقتصادي الذي تستطيع الجماعة تعبئة وتوسع الجهاز الإنتاجي بكيفية تحقق المعدل المرغوب لزيادة الدخول الوطني في المستقبل وتجدر الإشارة إلى أن الزيادة في الدخل الوطني تساوي الزيادة في الاستثمارات والهدف من زيادة الدخل الوطني لا تستهدف زيادة في الاستثمار تتطلب معرفة كيفية توزيع قدر من الاستثمار على القطاعات المختلفة.

أما فيما يتعلق بتوزيع القدر المعني من الأموال والموارد الاستثمارية بين النشاطات المختلفة فإذا ما تحدد الجزء من الدخل الوطني الذي سيجرى استثماره لزم توزيع الاستثمار وفقا للمخطط العام في الأولوية حيث نجد مثلا إن قانون الميزانية الصادر في 1985 أنه أعطى الأولوية للصناعة ثم الزراعة الغابات الصيد البحري النقل وفي الفترة ما بين 79ـ82 وطبقا لتوجيهات المخطط الخماسي تم تعديل هيكل الاستثمارات التي كانت تأتي بكل وضوح في صالح الصناعة بصفة خاصة بما في ذلك المحروقات حيث كانت تشمل 72% من مجموع تكاليف البرامج انخفضت إلى 40% عند نهاية 1982 وعملية توزيع مختلف الموارد على النشاطات المختلفة. إن اختيار الشكل الفني للاستثمار على مستوى الوحدة الإنتاجية، يتحدد نصيب كل مشروع جديد في الاستثمارات المخصصة لهذا الفرع من فروع النشاط الاقتصادي. فمسألة اختيار الفن

الإنتاجي تتمثل في اختيار المجموعة من الفنون الإنتاجية التي يتم عن طريقها بناء وتشغيل المشروعات الجديدة في مختلف فروع المشروع الإنتاجي على نحو يضمن الموارد التي توجد تحت التصرف أحسن استخدام. والسياسة الاستثمارية هي تلك المتعلقة بتوفير المشروعات أن تتخذ القرار الخاص بالمكان الذي تنشأ عليه الوحدات الإنتاجية التي تتضمن خطة الاقتصاد الوطني هذا القرار يتخذ وفقا لاعتبارات تتعلق بتوطين الصناعات والتخطيط الإقليمي فمسألة تحقيق ونجاح السياسة الاستثمارية طبقا للمخططات الوطنية تتوقف على ما إذا كان تحت تصرفها القدر الكافي من الموارد الإنتاجية وأساس التخطيط المالي عند وضع ميزانية الاستثمارات.

وإن مواجهة آثار الأزمة الاقتصادية المفروضة على دول العالم الثالث يكون بتحسس التنظيم وتثمين الاستثمارات والاعتماد على الإمكانيات الذاتية لأنها الضامن الوحيد للاستمرار في المجهود التنموي والتحكم في استخدام الدخل البترولي ومدخرات القطاعين العمومي والخاص في النفقات العامة وأن البرنامج العام للاستثمارات مازال يعتمد على المحروقات التي تعتبر إيراداتها هامة وضرورية لتطور الاقتصاد الوطني.

البـــاب الثـــالث

وزارة المالية المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

تمارس كل هيئة من الهيئات الثلاث المذكورة أعلاه مهام واختصاصات في إطار قوانين المالية وتهدف إلى تحقيق هدفين أساسيين. هدف سياسي، وهدف مالي، فالهدف السياسي يرمي إلى تحقيق شرعية الاعتمادات وعدم تجاوزها وضمان تحصيل الإيرادات وهدف مالي يرمي إلى حماية الأموال العامة وإنفاقها في إطار شرعية القوانين، فوزارة المالية بالإضافة إلى مشاركتها في تحضير الميزانية فإنها تمارس مهام بواسطة موظفيها لمتابعة العمليات، المالية في الوزارات الأخرى عن طريق الآمرين بالصرف والمحاسبين والمفتشية العامة للمالية على النحو الآتي:

المبحث الأول: الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين

سوف نتناول دراسة الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين باعتبارهما يشتركان في تحريك سيولة الأموال العامة سواء بالإنفاق أو بالتحصيل وعمليتي الإنفاق والتحصيل تمران بمرحلة إدارية يتولاها الآمرين بالصرف أي الإداريين ومرحلة محاسبية يقوم بها المحاسبون العامون ولقد حدد التشريع المالي في الجزائر دور لكل منهما في الميزانية وأن عملية الفصل بين الإجراء الإداري الذي يقوم به الآمرون بالصرف والتنفيذ

المحاسبي الذي يتولاه المحاسبون العموميون يؤدي إلى تنفيذ الميزانية على أساس المراقبة المتبادلة قصد كشف الأخطاء وتحديد المسؤولية ولمبدأ الفصل بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين. وأعمالهما مستوجب ومزاياه يمكن حصرها في الأتي:

أولا: تقسيم العمل فإن مبدأ الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يؤدي إلى تجزئة الاختصاص وتقسيمه بين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ورغم هذا التقسيم أنه يهدف إلى عمل واحد وهو تنفيذ النفقات العامة والإيرادات العامة وذلك من خلال العمليات الأربعة المشار إليها أنفا وهي الارتباط بالنفقة وتصفية النفقة والأمر بالدفع والصرف الفعلي وهذه العمليات تستوجب التخصص في الأدوار التي لا يجوز بمقتضاها أن يملك موظف واحد سلطتي اختصاص اتخاذ القرار والدفع معا وفي آن واحد وبعبارة أخرى لا يجوز تولي سلطتي الأمر بالصرف من جهة والمحاسبة والدفع معا من جهة أخرى وتخضع العمليتين في النهاية لمجلس المحاسبة لمراجعتها وكشف الأخطاء.

ثانيا: مرحلة المراقبة المتبادلة. فإن إسناد عملية التنفيذ المالي إلى صنفين من الموظفين الآمرين بالصرف من ناحية والمحاسبين العموميين من ناحية أخرى له عدة مزايا منها على وجه الخصوص تأكد المحاسب قبل القيام بالدفع الفعلي إذا كان الآمر بالدفع الموجه إليه شرعي والمبلغ المطلوب دفعه يتوافر في نفس البند أي الفصل.

ثالثا: وحدة العملية المالية وهذه تمكن وزير المالية باعتبـــاره الرئيـــس المباشر لكافة المحاسبين من ممارسة الرقابة على مجموع العمليات الماليـــة وهذا يؤدي إلى توحيد هذه العمليـــات والاطـــلاع علـــى الوضعيـــة الاقتصادية والاجتماعية في الدولة ومن خلال ذلك يسهل أمـــر اتخـــاذ القرارات السياسية على ضوء الحقائق والواقع والاعتبارات المالية.

رابعا: تيسير الرقابة على تنفيذ الميزانية عن طريق تقسيم الأدوار بـــين الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين ليسهل كشف الأخطاء الماليـــة على وجه السرعة وتحديد المسؤوليات من خلال الرجوع إلى التزامـــات وواجبات كل صنف منها، وذلك في إطار الميزانية العامة الـــتي يتـــولى الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين تنفيذها.

المطلب الأول: الآمرين بالصرف

عرف الآمر بالصرف بأنه الشخص الـــذي يعمـــل باســـم الدولـــة والمجموعات المحلية أو المؤسسات العمومية ويقوم بعملية التعاقد وبتصفية دين الغير أو قيمته أو بتحصيل الإيرادات العامة ويأمر بصرف النفقـات وفي هذا إطار فيتحقق من حقوق الهيئات العمومية.

ويقسم الآمرين بالصرف إلى قسمين: الآمرين بالصرف الرئيسيين والآمرين بالصرف الثانويين ويمكن في حالة غيابهم تفويض اختصاصاتهم إلى غيرهم.

أولا ــ الآمرين بالصرف الرئيسيين: يختلفون حسب النطـــاق الـــذي يمارسون في إطاره اختصاصاتهم سواء كان ذلك على مستوى الدولة أو

على مستوى المجموعات المحلية أو المؤسسات العامة الوطنية أما على مستوى الدولة فالوزراء هم الآمرين بالصرف الرئيسيين يأمرون غيرهم بتحصيل الإيرادات وصرف النفقات سواء كان ذلك بالنسبة لميزانية الدولة أو الحسابات الخاصة للخزينة أو الميزانيات الملحقة وأما على مستوى المجموعات المحلية ومؤسساتها الولائية فالوالي آمر بالصرف وبحكم القانون فإنه أيضا آمر بالصرف بالنسبة للتسبيقات المخصصة للمجلس التنفيذي الولائي والبلدي إلا أن رئيس المجلس الشعبي البلدي آمر بالصرف فيما يتعلق بإصدار الحوالات ووضع كشوفات لمجموع إيرادات البلدية المحصلة والآمر بالصرف عن المؤسسات المحلية هو رئيس مجلس الإدارة أو مدير المؤسسة، بينما في المؤسسات العامة الوطنية فلأمر فيها اختياري فقد يتحدد الآمر بالصرف في قانون التأسيس وفي حالة عدم ذكره، يكون مدير المؤسسة هو الآمر بالصرف ومدير الجامعة هو الآمر بالصرف بالنسبة للجامعة والكليات التابعة لها.

ثانيا ـــ الآمرين بالصرف الثانويين: لقد سبق أن ذكرنا بأن النوع الثاني للآمرين بالصرف هم الآمرين بالصرف الثانويين ويتواجدون على مستوى الدولة والإدارات المحلية ومن حيث المبدأ فإن كل آمر بالصرف رئيسي يجوز أن يكون له آمر بالصرف ثانوي لأن توزيع الاختصاص بين هذا الصنف من الموظفين يقتضي أن يكون إلى جانب الآمر بالصرف الرئيسي آمر بالصرف ثانوي فالوالي آمر بالصرف ثانوي

لجميع العمليات المالية التي تهم المصالح المدنية على مستوى المجموعات المحلية والمؤسسات المحلية والوطنية ولكنه يمكن للآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين في هذه الحالة تفويض سلطاتهم لأشخاص ينوبون عنهم في حالة غياب أو مانع، وبعبارة أخرى يكون إلى جانب الآمرين بالصرف الرئيسيين والثانويين آمرين بالصرف بالتفويض. وتتم عملية مراقبة الآمرين بالصرف من خلال المستندات الملزمين بمسكها وهي:

1 ــ مسك حسابات التعهد.

2 ــ الأمر بتنفيذ النفقات العامة.

3 ــ حساب حقوق الهيئة في مجال الإيرادات.

4 ــ الأمر في مجال النفقات.

والجدير بالذكر أن وزير المالية يعين مراقب مالي يتولى عملية رقابة إدارية سابقة حيث يقوم بالتأشير على التعهد بالنفقات ومسك حساب التعهدات، وتظهر أهمية المراقب المالي أن كل اقتراح بإنشاء تعهد بنفقة جديدة يخضع من طرفه لعملية مطابقة القوانين والنظم المالية إلا أنه يستثنى من المراقبة النفقات المخصصة للمستخدمين وهذا على أساس أن تكون أوتوماتيكية، أما التعهدات الأخرى فتخضع لفحص ورقابة بحيث أن المراقب المالي يتأكد من وجود فصل خاص بهذه النفقات في الميزانية وتوفر الاعتماد الكافي في ذات الفصل من الميزانية ثم عليه أن يفحص التعهد بالنفقة من حيث مشروعية ومطابقة للقوانين والنظم

وبهذا يتمكن المراقب المالي من الإطلاع على ظروف تسيير الإدارة وهذا بغض النظر عن الاعتبارات المالية.

وقد يكلف المراقب المالي بمهام وتحقيقات من طرف وزير المالية لدى بعض الإدارات والمؤسسات العمومية وعلى هذه الإدارات أن تضع تحت تصرف المراقب المالي كل سجلات المحاسبة والوثائق المثبتة للعمليات. ويشارك المراقب المالي في اجتماعات اللجان الإدارية وفي هذه المناسبة يستطيع المراقب أن يبدي رأيه حول المشاكل التي اعترضته أثناء أداء مهامه. ويقوم المراقب المالي بتحرير تقرير سنوي في نهاية كل سنة مالية يوجهه للوزير المراقب ولوزير المالية يطرح فيه أراءه حول كيفية سير الوزارة ويقترح الحلول الملائمة لعلاج المشاكل المالية منها والإدارية.

يلتزم الآمر بالصرف بأن يبلغ الحوالات والأوامر بالدفع مرفقة بوثائق مثبتة للعملية،كافية بحد ذاتها، ومرتبة لكي يتمكن المحاسبون من مراقبة المصدر للآمر هل هو الآمر بالصرف أم غيره ومدى توفر الاعتمادات وصحة الديون وضرورة توافر الأمر بالدفع على تأشيرة المراقب المالي وعليه أن يتأكد من مشروعية العملية وله عند الضرورة حق رفض صرف المبالغ المأمور بدفعها ولا يتعرض في ذلك إلى أي جزاء طبقا للمرسوم المتضمن التزامات ومسؤولية المحاسبين، وفي حالة ما إذا قام المحاسب بإيقاف صرف النفقات يجوز للآمر بالصرف بواسطة خطاب

مكتوب وتحت مسئوليته أن يطلب من المحاسب الاستمرار في الدفـــــع بحيث يجوز له أن يفتح بهذا الدليل في مواجهة وزير المالية. إلا أن مثـــل هذه الطلبات قد يستحيل تنفيذها في حالة انعدام الاعتمادات أو عــدم تحقيق الخدمة أو عدم وجود تأشيرة المراقب.

المطلب الثانـــي: المحاسبين العموميين

لقد عرف مرسوم 14 أكتوبر 1965 المحاسب على أنه يعد محاسبا عموميـا كل موظف أو عون أسند إليه إنجاز العمليات المشار إليـــها في المـــادة الأولى من هذا المرسوم وذلك باسم:

ـ الدولة فيما يتعلق بعمليات ميزانية التسيير والتجـــهيز وعمليـــات الميزانيـــة الإضافية.

ـ الجماعات العمومية.

ـ المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري.

والمحاسب العمومي هو الذي يشتغل في مؤسسة عموميـة ذات طابع إداري يسمى عونا محاسبا أو رئيس مصلحة المحاســـبة. ويتبين من خلال المرسوم السالف الذكر أنه لكـــي يعتـــبر محاسبا عموميا وجب توفر شروط هي:

1 ـ أن يعين المحاسب حسب أحكام القانون لتســـهل عليـــه عملية المراقبة من جهة ويعرف المهام التي يقوم بها مـــن جهـــة أخرى والتي يحددها القانون.

2 ـــ أن يعمل في إحدى المؤسسات التابعة للدولة لا لصالحه الخاص.

وفي هذا الصدد لا ننسى أن نذكر بوجود فئتين من المحاسبين.

1 ـــ المحاسبون الرئيسيون Comptables Principaux.

2 ـــ المحاسبون الثانويون Comptables Secondaires.

والمحاسبون الثانويون هم الذين تكون حساباتهم مركزية لدى محاسب رئيسي. هذا بالإضافة إلى أنه بالنسبة للدولة فتوجد لديها فئات معينة من المحاسبين العامين.

ـــ المحاسبين العامين للخزينة على مستوى كل ولاية.

ـــ الخازن العام Trésorier Principal.

أولا ـــ مبدأ الفصل بين المحاسبين والآمرين بالصرف: حتى يمكن القيام بتسيير سليم للمالية العامة فإن تنفيذ عمليات الميزانية والخزانة تتوقف على الآمرين بالصرف والمحاسبين كالفصل بين العمليتين.

للفصل عدة فوائد لقد سبق شرحها وهي كالآتي:

1 ـــ تقسيم العمل.

2 ـــ المراقبة المتبادلة.

3 ـــ وحدة العملية المالية.

4 ـــ تسيير الرقابة القضائية.

1 ـــ تقسيم العمل: أن الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يساعد ويؤدي إلى تجزئة الاختصاص والمهام بين الآمرين بالصرف

والمحاسبين، ورغم هذا التقسيم فإن العمليتين تهدفان إلى تنفيذ النفقات والإيرادات وذلك من خلال عمليات أربعة رئيسية هي:

1 ـــ التعهد.

2 ـــ التصفية.

3 ـــ الأمر بالصرف.

4 ـــ الدفع.

وهذه العمليات تستوجب التخصص ودرجة لا بأس بها من الكفاءة في ميدان المالية والمحاسبة كما يجب أن تحدد هذه المهام بدقة على غرار عمليات التسيير التي تتطلب اختصاصات غير محددة حصرا. إن الفصل بين التنفيذ الإداري والتنفيذ المحاسبي يمنع على موظف واحد أن يملك سلطتي القرار والتنفيذ معا وفي آن واحد. رغم أن تقسيم العمل هذا، يجعل تنفيذ العمليات المالية والحسابية بطيئة وهذا يتناقض ويتنافى والتطور السريع للتقنية الإعلامية التي يستوجب السرعة الكبيرة في تنفيذ هذه العمليات.

1 ـــ المراقبة المتبادلة: إن إسناد عملية التنفيذ المالي إلى صنفين من الموظفين لها أسباب شرعية، الرقابة هذه تؤدي إلى تمييز بين أصناف الموظفين.

2 ـــ تخفيف مسؤولية الآمرين بالصرف، وهذا نظرا لأن قراراتهم تخضع لعدة رقابات.

3 ــ مسؤولية المحاسبين تكون مشددة وهذه لأسباب منها.

أ ــ أنهم يمارسون مهامهم باستقلالية تامة.

ب ــ أن مهامهم تقتصر على إثبات الشرعية لا غير.

ج ــ أنهم يمارسون وظيفتهم دون أي ضغط بالمقارنة مع مهام الآمرين بالصرف.

4 ــ وحدة العملية المالية: إن مبدأ الفصل هذا يخول لوزير المالية باعتباره المسؤول الرئيسي لكل المحاسبين العموميين، حق ممارسة الرقابة على كافة العمليات المالية، وهذا يؤدي بدوره وكنتيجة حتمية إلى وحدة العمليات المالية المؤدية إلى إطلاع وزير المالية ومن ورائه الدولة عن الوضعية المالية والاقتصادية، مما يسهل إعداد قرارات حكومية آخذة بعين الاعتبار الواقع الاجتماعي والاقتصادي، والمالي.

5 ــ تيسير الرقابة القضائية: إن تقسيم المهام بين الآمرين بالصرف والمحاسبين يسهل عملية الرقابة القضائية، خاصة في حالة وجود أخطاء لذلك فإن مهام الفئتين مبينة كالتالي بالنسبة للآمرين بالصرف:

ــ مسك حسابات التعهد.

ــ الأمر في مجال النفقات.

ــ حساب حقوق مثبتة في مجال الإيرادات.

وبالنسبة للمحاسبين: مسك حسابات القبض والدفع.

ومبدأ الفصل بين المحاسبين العموميين والآمرين بالصرف فالعمليات التي يقومون بها تخضع في النهاية لمجلس المحاسبة لمراجعتها وكشف الخطأ.

ثانيا ـ التزامات ومسؤوليات المحاسبين: لقد حدد مرسوم 14 أكتوبر 1965 التزامات المحاسبين ومسؤولياتهم، أنه بموجب هذا المرسوم تم التفرقة بين صنفين من المحاسبين.

1 ـ المحاسبون العموميين.

2 ـ المحاسبون الذين لهم نظام المحاسبين العموميين.

والمشرع تشدد في تقرير قواعد صارمة تطبق على المحاسب المخالف للإجراءات المطلوبة قانونا والالتزامات الواقعة على عاتقه ومسؤولية المحاسبين بصفة عامة تمتد إلى كافة عمليات المركز الذي يديرونه وذلك ابتداء من تاريخ توليهم الوظيفة حتى تاريخ المغادرة وذلك بعد تقديم حساب كامل عن التسيير إلى الوزارة المعنية بالأمر، ووزارة المالية والتخطيط، والمسؤولية هذه تكون "حين العثور على نقصان في النقد أو القيم أو عند عدم استخلاص مدخول بسبب إهمال أو إغفال أو عند تأدية مصروف في غير محله".

ثالثا ـ مسؤوليات والتزامات المحاسبين العموميين: يسألون شخصيا وماليا عن مسك وحفظ الوثائق والدفاتر المثبتة للعمليات المنجزة وذلك مهما كان المكان الذي مورست فيه الوظيفة. كما أنهم يسألون عن

القيم والأموال الموجودة بحوزتهم فمسؤولياتهم المالية تمتـــد إلى كافـة عمليات المركز الذي يديرونه في حالة العثور على نقصان في النقـود أو القيم ففي هاته الحالة يتعين على المحاسب دفع المبلغ الناقص عن إهمـال أو بسبب الدفع بغير داع، ويكون المحاسب العمومي مسؤولا عن جميع المخالفات للمقتضيات التشريعية والتنظيميـة أو القوانـين الأساسـية السارية على المنظمة التي يمارس فيها وظيفته وأيضا عن كـل مخالفـة لصحة في تنفيذ الميزانية أو الحسابات التقديرية وأيضا عن عدم الدفع إلى الخزينة العامة للمبالغ التي ترجع إلى الدولة، بموجب مقتضيات تشـريعية أو تنظيمية، كذلك يقع على عاتق المحاسب التزام هام وهـو الامتثـال لأوامر مجلس المحاسبة، في إطار قانون 1980 والمتضمن ممارسـة وظيفـة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة، ففي حالة عدم الامتثال لأوامر مجلـس المحاسبة الذي يعد هيئـة مراقبة أو في حالة التأخير عن إرسال الملفـات والمستندات المطلوبة من قبلـه، فتفرض عليه غرامـة ماليـة تقـدر بـ 1000 دج عن كل شهر من التأخير. والمحاسب العمومي مسؤولا عن حساب المصاريف أو القيم التي يباشر تسليمها، ما لم يثبت أنه تأكد مما يلـي:

1 ــ موافقة العملية القوانين والأنظمة الجاري بها العمل.

2 ــ صفة الآمر.

3 ــ صحة الدين.

4 ــ توفر الأموال أو القيم.

5 ــ خصم المبلغ.

6 ــ توفر الاعتمادات.

7 ــ صحة الوصل.

ولا يجوز لمحاسب عمومي أو لزوجته ممارسة الوظيفة التي يختص بها آمر ميزانية الدولة أو ميزانية المنظمات التابعة للدولة والتي يشتغل فيها هذا المحاسب أو زوجته. غير أنه يجوز مخالفة هذه القاعدة فيما يخص بعض فئات المحاسبين وذلك بموجب قرار من وزير المالية والتخطيط. كما يجوز لوزير المالية والتخطيط أن ينص بواسطة قرار على مخالفات خاصة بكل نوع من الوظائف.

وبعد الإشارة إلى نطاق مسؤولية المحاسب العمومي يجدر بنا القول بأنه علاوة على كل ما سبق ذكره بأنه في حالة نقصان المبلغ المحدد، فلا يكون الدفع من قبل المحاسب المسؤول إلا بعد إنذاره وبعد ذلك يكون للسند قوة تنفيذية. وأنه قد يستطيع المحاسب أيضا التخلص من المسؤولية في حالة الضياع أو النقصان في المبالغ أو القيم، إثبات القوة القاهرة وبذلك يتقرر إما الإعفاء من المسؤولية الكلية أو الجزئية.

رابعا ــ مسؤوليات والتزامات خاصة بالمحاسبين الذين لهم نظام المحاسبين العموميين: إلى جانب المحاسب العمومي يوجد محاسب له نظام المحاسبين العموميين ويكون مسؤول عن كل المصاريف التي يصرفها وذلك إذا لم يتمكن من أن يثبت أنه قد تأكد من الأمور الآتية:

1 ــ موافقة المصروف للمقتضيات التنظيمية والنظامية التابعة للمنظمة التي يمارس فيها وظيفته.

2 ــ الطابع الإبرائي للأداء.

3 ــ صحة الدين.

4 ــ توفر الاعتمادات وذلك ضمن الشروط التي سيحددها فيما بعد وزير المالية والتخطيط.

5 ــ توفر المال.

ويكون أيضا مسؤولا ماليا لحساب ما يدخل وما يخرج من المواد المخزونة. وما يقع من الخسارة فيها، وذلك إذا تحقق أنه يستحيل عليه أن يثبت أنه تأكد مما يلي:

1 ــ صفة المستفيد.

2 ــ صفة المزود.

3 ــ وجود أوراق تثبت الخسارة.

وفي حالة ما إذا رفض المحاسب تنفيذ مصروف أو تسجيل رصيد ثم قرر رئيسه الإداري أمره كتابيا، وهذا رغم ذلك الرفض على المحاسب أن يمتثل لهذا الأمر وفي هاته الحالة يكون معفى من المسؤولية الشخصية والمالية بشرط أن يوجه في ظرف مدته 10 أيام تقريرا مفصلا إلى وزير المالية إذا لم يقم المحاسب الذي أصبح مسؤولا بدفع المبلغ المنصوص عليه أشر عليه وزير المالية سندا تكون له قوة تنفيذية وذلك بعد استشارة

المنظمة التي يمارس فيها المحاسب وظيفته. كما يمكن للمحاسبين الذين تعرضوا للمسؤولية أن يحصلوا في حالة القوة القاهرة على إعفاء كلي أو جزئي من مسؤولياتهم يمنحه لهم وزير المالية وذلك بناء على اقتراح من رؤسائهم الإداريين. وفي هذه الحالة يتحتم على المنظمة التي يعنيها الأمر أن تغطي ضمن الشروط التي سيحددها وزير المالية المبالغ التي منح الإعفاء منها للمحاسب.

المطلب الثالث: المفتشية العامة للمالية

ـ المراقبون العامون والمفتشون العامون: لقد سبق أن قلنا أن الرقابة على تنفيذ الميزانية تمارس على الآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين باعتبارهما الأشخاص المتصرفين في الميزانية إيرادات كانت أو نفقات تأتي من أشخاص وأجهزة أخرى تتولى عملية الرقابة وأهمها فيما يتعلق بالأشخاص المراقبون والمفتشون العامون، أما المراقبون العامون فهم موظفون تابعون لوزارة المالية غير أن تعيينهم يتم على مستوى مختلف الوزارات وذلك للقيام بعمليات الرقابة على تنفيذ الميزانية على مستوى كل وزارة فهم مراقبون صحة وسلامة الارتباطات والالتزامات والآمر بالصرف كما يعتبرون بمثابة مستشار مالي للوزير الذي يشتغلون في وزارته ويقدمون تقارير لوزير المالية حول المخالفات التي يلاحظونها بعين المكان أي في الوزارة التي يمارسون فيها مهامهم فيتولون عمليات التأشير على النفقات أو الاعتراض عليها.

أولا ـــ المفتشون العامون: لقد سبق أن ذكرنا بأن وزارة المالية تتـــولى تسيير سلك المفتشين ويقسم هؤلاء إلى ثلاث أصناف:

المفتشون العامون في المالية والمفتشون المركزيين في الماليـــة ومفتشـــي المالية وهم موظفـــين في الوزارات الأخـــرى، وكانوا قبل سنـــة 1980 مسيرين من طرف مديرية فرعية تابعة لوزارة المالية ومنـــــذ أحـــداث المفتشية العامة للماليـــة ألحقـــوا بها.

ثانيا ـــ استقلالية المفتشية العامة للمالية: من المعلوم أن جهاز المفتشـــية العامة مستقل على أجهزة مديريات وزارة المالية وهي تسير شـــؤونها في إطار الاستقلالية الكاملة وتخضع لسلطة وزير المالية فقط.

ثالثا ـــ الإدارات الخاضعة لمراقبة المفتشية العامة: تراقب المفتشية العامـــة التسيير المالي والحسابي في مصـــــالح الدولـــة والجماعـــات العموميـــة اللامركزية، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والمؤسســـــات الاشتراكية والقطاع المسير ذاتيا، وصناديق الضمان الاجتماعي والتقاعد والمنح العائلية وكل مؤسسة تتلقى إعانة من الدولة. تمارس المفتشـــــية صلاحياته بواسطة المفتشين العامين فيقومون بمراجعة والتحقيق والتدقيق في جميع المراحل التي تجتازها النفقة العامة من ارتباط وتصفية وصـــرف ودفع قصد التعرف إذا كانت الهيئات المراقبة يتم فيها العمل حســـــب

تقرير الميزانية أو برامج الاستثمار وميزانيات الاستغلال وصحة المحاسبة وسلامتها وانتظامها وشروط استقبال وتسيير الوسائل الموضوعة تحت تصرف هيئات الجهاز المالي للدولة.

رابعا ـ طرق رقابة المفتشية العامة: يقوم وزير المالية في بداية كل سنة بتجديد برنامج للعمل وتراعى في هذا البرنامج طلبات أعضاء الحكومة ومجلس المحاسبة والمجلس الشعبي الوطني أي أن الرقابة في المفتشية العامة تجرى على أساس اختيار في بداية كل سنة قضايا معينة تتم مراقبتها على أساس المعلومات المتوفرة مسبقا.

خامسا ـ كيفية المراقبة: تتم المراقبة على أساس الوثائق من حسابات ومستندات الإثبات حيث ينتقل المفتش أو بعثة المفتشين إلى عين المكان أي إلى مقر الهيئة بصورة فجائية فتتولى البعثة فحص ومراجعة مستندات الإثبات ومعاينتها في عين المكان والتحقق مع الآمر بالصرف والمحاسبين العموميين والمسيرين. غير أن المهام المتعلقة بالدراسات والخبرات تكون بعد تبليغ مسبق حيث يتولى المفتشون مراقبة تسيير الصناديق ومراجعة الأموال والقيم والسندات ومختلف المواد التي تكون في حيازة المسيرين والمحاسبين والإطلاع على وثائق الإثبات لدى مناصب المحاسبة ومرءوسيهم أو مندوبيهم أي المحاسبين الرئيسيين

والثانويين. وكل شخص يتولى إدارة أموال عمومية وكل عون مكلف بمسك محاسبة نوعية أو تسيير مخزونان وعلى المسؤولين والموظفين الآخرين أن يقدموا للمفتشية الأموال والقيم التي يحوزونها والوثائق المرتبطة بها.

سادسا ــ واجبات المفتشين الماليين: فإنهم ملزمون بعدم التدخل في تسيير الإدارات والهيئات التي تجرى مراقبتها والمحافظة على السر المهني بعدم الكشف عن الأعمال المعاينة خلال عملياتهم إلا للسلطات أو الجهات القضائية المختصة وأن يقوموا بمهامهم على أسس موضوعية وحسب وقائع ثابتة وعليهم أن يقدموا تقريرا كتابيا عن معايناتهم يذكرون فيه النواحي الإيجابية والسلبية للتسيير الذي تمت مراقبته وعند انتهاء التحقيق يقدمون اقتراحات وتوصيات لتحسين التسيير والجدير بالذكر أن التقرير المذكور يرسل في نهاية كل مراقبة إلى السلطة الرئاسية أو سلطة الوصاية وعلى مسئولي الجهات التي تمت مراقبتها الرد في ظرف شهر واحد على الملاحظات التي تضمنها التقرير والتدابير التي اتخذت لمعالجة الأخطاء الواردة في التقرير ثم يحال التقرير النهائي على السلطات الرئاسية أو سلطة الوصاية وعلى رئيس مجلس المحاسبة.

المبحث الثانـــي: عرض الميزانية العامة على المجلس الشعبي الوطني

لقد جاء في دستور 1962 و1976 و1989 وفيما بعد دســــتور 1996 بــأن المجلس الشعبي الوطني يشرع في المجالات التي خولها له الدستور ومنــــها المجالات المالية الخاصة بالميزانية والضرائب ونظام البنوك وغيرهـــا.

المطلب الأول: عرض قانون المالية على المجلس الشعبي الوطني

ومن المعلوم أن الحكومة ملزمة دستوريا على عرض القوانـــين علـــى المجلس الشعبي الوطني ومن هذه القوانين قانون المالية وهو من القوانـــين ذات الأهمية السياسية والمالية الذي تجدد سنويا الحكومة مـــن خـــلال وزارة المالية عرضه على المجلس الشعبي ومجلس الأمة ويحال على لجنـــة المالية بالبرلمان بغرفتيه التي تتولى كل منهما دراسة مشروع الميزانية وتعد تقرير بحضور وزير المالية أو من يمثله ويطرح أعضاء اللجنة على الوزيـــر الأسئلة الشفهيـــة حول الموضوعات الجدية في مجال الميزانية التي تصـــدر على شكل قانون رغـــم أن كثير من أساتذة المالية العامة يعتبرها عمل إداري إلا أن الطابع الذي يميزها عن الأعمال الإدارية الأخـــرى هـــو إخضاعها للمناقشة والمصادقة مثل أي قانون من القوانين.

وعندما تنجـــز اللجنة دراستها ترفع تقاريرها مشروع قانون الماليـــة إلى المجلس الشعبي الوطني الذي يتولى طبعه وتوزيعه على الأعضـــاء لكـــي يتسنى لهم الاطلاع عليه في الوقت المناسب.

وتفتح المناقشة العامة في جلسة عامة يترأسها رئيس المجلس الشعبي الوطني الذي يحيل الكلمة لمقرر لجنة المالية لقراءة التقرير المعد حول المشروع فيوضح سياسة الحكومة المالية والأسباب السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي تبناها مشروع المالية أي الميزانية في الشكل المعروض ثم يتلوه النواب الذين يريدون مناقشة المشروع بصورة عامة فيبدون رأيهم ويناقشون سياسة الحكومة الاقتصادية والإدارية والاجتماعية والسياسية والثقافية من خلال الاعتمادات.

وبعد أن ينتهون من ذلك تعطي الكلمة لوزير المالية للرد على تساؤلات النواب بصفة عامة ثم تعطي الكلمة للوزراء ليردون عن الأسئلة حول ميزانيات وزاراتهم ثم تعرض مواد القانون هذه مادة بمادة للتصويت وأخيرا يصوت على كل مواد قانون المالية جملة وبصفة شاملة.

ويتبين من هذا أن حق الاقتراح في الشؤون المالية محصور في يد السلطة التنفيذية وأن السلطة التشريعية ولا يحق لها اقتراح نفقات جديدة أو زيادة النفقات أثناء دراسة الميزانية إلا إذا أرفق بتدابير رفع مداخيل الدولة أو توفير مبالغ مالية في فصل أخر من النفقات العمومية تكون مستوية على الأقل للمبالغ المقترح تغييرها.

وبعد عملية التصويت والمصادقة على مشروع قانون المالية من طرف المجلس الشعبي الوطني يرسل رئيس المجلس المشروع إلى رئيس الجمهورية الذي يوقعه ويصبح بذلك، قانونا واجب التطبيق.

في حالة ما إذا كان تاريخ المصادقة على قانون المالية للسنة المعنية تأخر ولم يصدر في تاريخ أول يناير أي جانفي من السنة المالية المعتبرة.

يواصل مؤقتا تحصيل إيرادات وصرف النفقات المذكورة في قانون المالية السابق حسب الشروط التالية:

أ ـ بالنسبة إلى الإيرادات طبقا للشروط والنسب وكيفيات التحصيل المعمول بها تطبيقا لقانون المالية السابق.

ب ـ بالنسبة لنفقات التسيير في حدود 1/12 من مبلغ الاعتمادات المفتوحة بالنسبة إلى السنة المالية للميزانية السابقة وذلك شهريا لمدة 3 أشهر.

ج ـ بالنسبة لاعتمادات الاستثمار وفي حدود ربع الحصة المالية المخصصة لكل قطاع ولكل مسير كما تنتج عن توزيع اعتمادات الدفع المتعلق بالمخطط السنوي للسنة المالية السابقة.

2 ـ يواصل تنفيذ مشاريع الميزانية الملحقة والأحكام ذات الطابع التشريعي والمطبقة على الحسابات الخاصة للخزانة طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية التي تسيرها قبل بداية السنة المالية الجديدة

للميزانية. وللمقارنة مع بعض الدول فإنه في إنجلترا لا توجد لجنة خاصة بدراسة مشروع الميزانية بل يتحول مجلس العموم بكامله إلى لجنة تدعى "لجنة عموم المجلس" لا تختلف عن المجلس إلا في أن رئيس عموم المجلس يتخلى عن رئاسته إلى أحد النواب، فيترأس الجلسة ولا يشترط فيها أن يكون النصاب متوفرا كما لا يتبع فيها أصول المناقشة المتبعة في المجلس. وتجتمع هذه اللجنة تارة بصفتها لجنة نفقات وطورا بصفتها لجنة إجراءات وإيرادات ويقرأ مشروع ميزانية النفقات أو مشروع ميزانية الإيرادات أمام كل من اللجنتين على مرتين ثم يقرأ مرة ثالثة أمام مجلس العموم منعقدا في جلسة عادية.

أما في فرنسا، فتتألف اللجنة المالية في الجمعية الوطنية بموجب دستور عام 1958 من ستين نائبا والشيء الجديد الجوهري الذي أتى به هذا الدستور فيما يتعلق باللجنة المالية هو الحد من صلاحيات هذه اللجنة إلى حد كبير فقد نص على أن يطرح للمناقشة أولا أمام مجلس النواب مشروع الحكومة وليس المشروع المعدل من قبل لجنة المالية التي بإمكانها فقط أن توجه النقد لمشروع الحكومة بواسطة مقررها وأن تقترح إدخال بعض التعديلات عليه.

1 ـ وتقييد مبادرة السلطة التشريعية وحقوقها في مجال الشؤون الميزانية لا يمكن أن تكون مطلقة لأن مشروع الميزانية يشكل وحدة كاملة منسجمة خصوصا بعد أن أصبح مرتبطا في أكثر البلدان بخطة اقتصادية

وإنمائية عامة ولأن كل تعديل لهذا المشروع يفقده كثيرا من قيمته ويخل بانسجام حقوق السلطة التشريعية في هذا الصدد بأشكال مختلفة ونستعرض فيما يلي القيود المفروضة على المجلس الشعبي الوطني فيما يتعلق بشؤون الميزانية.

يعتبر حق اقتراح القوانين وتعطيلها من حقوق البرلمان الأساسية إلا أن الطابع الخاص لقانون الميزانية أي المالية جعل المشرع يقيد هذا الحق الأساسي للنواب عندما يتعلق الأمر بهذا القانون ويعطي اختصاص التحضير للحكومة وعرض قانون المالية أي الميزانية للتصويت والمصادقة عليها من طرف المجلس الشعبي الوطني.

2 ــ يمنع على نواب المجلس الشعبي الوطني في خلال مناقشة الميزانية ومشاريع الاعتمادات الإضافية أو الاستثنائية أن يزيد الاعتمادات المقترحة عليهم في المشروع أو في بقية المشاريع المذكورة سواء كان ذلك بصورة تعديل يدخله عليها أو بطريقة الاقتراح.

3 ــ ويتعلق مبدأ تقييد المبادرة في تحديد مدة المناقشة ذلك أن امتداد المناقشة مدة طويلة من شأنه أن يؤخر التصويت على الميزانية وبالتالي يعرقل نشاط الدولة.

وتجدر الإشارة إلى أنه ليس في الدستور ما يمنع رئيس الجمهورية من عدم استعمال الحق المعطى له بالتشريع لإصدار مشروع الميزانية بأمر

وعرضه على موافقة المجلس الشعبي الوطني في أول دورة مقبلة ولكن لم يستعمل رئيس جمهورية حقه وهذا لأن الإنفاق والجباية لا يتم إلا بإذن من السلطة التشريعية غير أن مصلحة البلاد العامة تقتضي بأن لا يتأخر تصديق الميزانية إلى ما بعد دخول السنة المالية إذا انقضت مدة الثلاثة أشهر المحددة قانونا للاستمرار بالعمل بالميزانية السابقة.

كما أن بلدانا كثيرة دساتيرها تقييد مبادرة السلطة التشريعية في شؤون الميزانية.

ففي إنجلترا مجلس العموم يمنع على أعضاءه زيادة النفقات أو تخفيض الواردات إلا إذا كان الاقتراح صادرا عن الحكومة ويجوز للمجلس أن يخفض النفقات ولا يمكنه زيادة الإيرادات.

المطلب الثاني: مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون المالية

إن مصادقة السلطة التشريعية على الميزانية يعد من الضروريات الشرعية التي تقوم البرلمانات بها لذا فالمجلس الشعبي الوطني يصوت ويصادق على قانون المالية والذي يتضمن الميزانية السنوية الذي تلتزم به الحكومة وتتقيد بالحد المعين في كل فصل أو بند من الميزانية إلى جانب تقيدها بوجوه الإنفاق عملا بمبدأ التخصيص.

فلا يجوز صرف أية نفقة بما يتجاوز مبلغ الاعتمادات المفتوحة كما أنه لا يجوز تعديل التوزيعات الواردة في الميزانية حسب الوزارات كما أنه

تتخذ نفقات التسيير حسب كل فصل ومادة طبقا للإطار المقرر لهـــذا الشأن بموجب مراسيم وقرارات. وأن قاعدة التخصيص كمـــا رأينـــا سابقا يزيد من تقييد حرية الحكومة كلما توسعت الدولة في تقســـيم النفقات في الميزانية ولذلك تسعى أكثر الدول حاليا إلى التقليـــل مـــن تقسيم النفقات في الميزانية لتكون أكثر حرية ومرونة في تسيير الإيرادات العامة خصـــوصا بعد أن ازدادت مهام الدولة ازديادا كبيرا واتســـعت الميزانية كثيرا نتيجة لذلك. وتترتب على هذا أنه:

1 ـــ لا يجوز عقد نفقة لا اعتماد لها في الميزانية فإذا نفـــذت الاعتمادات المرصودة في أحد البنود وجب قبل الإقدام علـــى أية نفقة جديدة طلب اعتماد إضافي.

2 ـــ لا يجوز زيادة الاعتمادات المرصودة في أحد البنود بواسطة الاعتمادات المرصودة في بند آخـــــر أي أنـــه لا يجـــوز نقـــل الاعتمادات من بند إلى بند أو من قطاع إلى قطاع إلا عن طريق مراسيم تنظيمية حيث يمكن إلغاء الاعتماد الذي أصبح غير ذي موضوع خلال السنة والذي أعادت استعماله لتغطية النفقـــات الإجبارية المنصوص عليها قانونا حسب طبيعته.

3 ـــ لا يجوز استعمال الاعتماد في غير الغاية التي أرصد لها.

4 ـ لا يجوز أن يتجاوز الإنفاق الحد الأعلى للاعتماد. وبما أن للميزانية صفة تقديرية في إطار برنامج الحكومة توضع فيه إيرادات الدولة ونفقاتها عن سنة مقبلة، فمن الطبيعي أن لا تأتي الأرقام الفعلية متوافقة تماما على الأرقام المقدرة بالنسبة للإيرادات أو بالنسبة للنفقات كما أن ظروفا طارئة ومستعجلة لم تكن في الحسبان قد تقع فتستوجب زيادة النفقات أو تخفيضها، كل ذلك يجعل من الواجب اللجوء إلى أساليب مختلفة لتصحيح أرقام الميزانية عند اللزوم. فإذا ظهر أثناء السنة المالية أن التحصيلات أقل من التقديرات فيمكن تلافي العجز بعدة طرق أهمها:

ـ شد العجز باستعمال "مال الاحتياط" إذا وجد.

ـ إيقاف استعمال بعض الاعتمادات في الحالات الاضطرارية.

ـ اللجوء إلى إحداث موارد جديدة كالقروض أو زيادة الضرائب.

وقد يظهر أثناء تنفيذ الميزانية أن الاعتمادات المقدرة لغاية معينة أو لإدارة من الإدارات غير كافية فتجد الحكومة نسفها مضطرة في هذه الحالة للعودة إلى المجلس الشعبي الوطني لتطلب منه إجازة جديدة باعتمادات إضافية في قانون المالية الإضافي والاعتمادات الإضافية على نوعين:

ـ تكميلية وهي التي تفتح لمواجهة نقص معين.

ـــ استثنائية وهي التي تفتح لمواجهة نفقة لم يخصص لهـــا أصـــلا أي اعتماد في الميزانية كحدوث ظرف طارئ لم يكن في الحسبان ولمواجهته تطلب الحكومة فتح اعتمادات كما كان الأمر بالنسبة لمواجهة كارثـــة زلزال الشلف لسنة 1980. إلا أن الحكومة يمكنها أن تلجأ للحصـــول على الاعتمادات اللازمة بدون أن تلجأ إلى المجلس الشـــعبي الوطـــني ويحصل ذلك بموجب مرسوم يقضي بتحويل الاعتمـــادات أو نقلـــها لفصل يتضمن نفقات التسيير خلال السنة المالية بناء على تقريـــر مـــن وزير المالية. ونفس الطريقة يمكن اتباعها فيمـــا يتعلـــق بالاعتمـــادات لمواجهة النفقات الطارئة ويمكن لرئيس الجمهورية أن يشرع بأوامر بين فترات انعقاد دورات المجلس الشعبي الوطني على أن تعرض هذه الأوامر للمصادقة عليها في أول دورة مقبلة للمجلس. وللاعتمادات الإضافيـــة محاذير عديدة يمكن إجمالها:

فإنها تمهد أمام الوزارة طريق الإسراف في الإنفاق عندما يعلم أنه يمكنـــه أن يحصل على اعتماد جديد بعد استنفاذ الاعتماد المخصص له.

وإنها وسيلة لإيهام النواب بأن الميزانية متعادلة الكفتين عندما يخفـــض بعض الوزراء اعتمادا لهم على أمل إكمالها فيما بعـــد باعتمـــادات إضافية يطلبونها من المجلس وهذا يخل بتوازن الميزانيـــة خصوصـــا وأن ذلك يؤدي إلى زيادة النفقات بينما تبقى الواردات على حالها.

المطلب الثالث: رقابة المجلس الشعبي الوطني على الميزانية العامة

يجري المجلس الشعبي الوطني الرقابة اللاحقة على مدى شرعية تنفيذ الميزانية التي صادق عليها البرلمان في السنة السابقة بعد تنفيذ الميزانية ويرى مدى تطبيق توجيهاته وذلك بقيامه من جديد بمراقبة هذا التنفيذ وفي هذا الصدد لقد نصت المادة 187 من الدستور على أن تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعينة وتختتم السنة المالية على مستوى المجلس الشعبي الوطني بالتصويت على قانون يتحدد بمقتضاه ضبط ميزانية السنة المالية المنصرمة أي اختتام السنة المالية وتدعى هذه الرقابة بالرقابة اللاحقة وتنصب رقابة الهيئة التشريعية على تنفيذ الميزانية وذلك لتأكد إذا كانت الهيئة التنفيذية قد التزمت بالإجازة التي أعطاها إياها البرلمان بمقتضى قانون المالية الذي أقره سواء في مجال الإيرادات أو النفقات العامة أو في مجال احترام القواعد المالية. ولكي يتمكن البرلمان من معرفة وضعية الميزانية في ميدان التنفيذ فإنه يتلقى تقارير مختلفة من الحكومة لاسيما التقرير السنوي حول تنفيذ المخطط السنوي للاستثمارات والتقرير السنوي للجنة المركزية للنفقات العمومية والتقرير السنوي للمفتشية العامة وتقرير مجلس المحاسبة وجدول تنفيذ الاعتمادات المصوت عليها وعلى ضوء هذه التقارير تتم عملية مراجعة التطبيق ومدى احترام الحكومة للترتيبات القانونية بواسطة مصادقة

البرلمان على قانون ضبط الميزانية يقر بموجبه أما فائض في الميزانية كما هو الحال بالنسبة لقانون ضبط الميزانية لسنة 1981 الذي صدر سنة 1982 الذي قدر الإيرادات العامة بمبلغ تسعة وسبعين مليارا وثمانمائة وثمانين مليونا وخمسمائة وسبعة وأربعين ألفا وخمسمائة وستة وأربعين دينار وثمانية وأربعين سنتيما. بينما أن النفقات العامة النهائية قدرت بمبلغ سبعة وخمسين مليارا ومائة وثلاثة وأربعين مليونا وستمائة وواحد وخمسين ألفا وثلاثمائة وخمسة وخمسين دينارا وعشرة سنتيمات وكان الفائض في الميزانية بمبلغ اثنان وعشرون مليارا وسبعمائة وأربعون مليونا وثمانمائة وستة وسبعون ألف ومائة وواحد وتسعون دينار وثمانية وثلاثون سنتيم. والفائض يرصد كنتيجة للميزانية العامة للدولة في الخزينة العامة أما القاعدة المعمول بها في البرلمان في فرنسا في حالة توازن الميزانية حيث يكون التساوي والتوازن بين الإيرادات والنفقات وفي هذه الحالة تكون بمثابة صك إبراء الذمة المالية من طرف البرلمان إلى الحكومة بصفة عامة وجماعية وتعني إبراء كل وزير عضو بالحكومة.

أما بالنسبة للجزائر فإن قانون ضبط الميزانية يشكل الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية أو قوانين المالية التكميلية والمعدلة الخاصة بكل سنة مالية، أي أن مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون ضبط الميزانية لا يعني إبراء ذمة الحكومة وإنما هو مجرد إيقاف للحسابات أي أنه قانون إثبات الحالة المالية للدولة في مدة

سنـــة مضـــت. أما مســـؤولية الوزراء جماعية كانت أو فردية هي من اختصاص رئيس الجمهـــورية غير أن إبراء الذمة الشـــخصية للـــوزراء باعتبارهم الآمرين بالصرف المسيرين والمحاسبـــين ماليـــا فـــهو مـــن اختـــصاص مجلس المحاســـبة الذي يتولى عملية رقابة المحاســـبة الـــذي حينما يقوم بعملية رقابة حسابات الوزارات والمؤسسات التابعـــة لهـــا ويصدر إبراء لكل وزير عن حساباته. أما في حالة عجز الميزانية في حالة تجاوز النفقات الإيرادات العامة فإن المجلس الشعبي الوطني يضبط ويحـدد موطن الخلل ثم يصدر قرار يتضمن توجيهات إلى الهيئة التنفيذية لمعالجـة الوضع المالي من الناحية العملية فإن قانون ضبط الميزانية لم يصدر منـــذ سنة 1982 مما يجعل قوانين المالية لا تزال من هذا التـــاريخ مفتوحـــة و لم تقف الحسابات لأن قانون ضبط الميزانية يغلق الحسابات المالية لكل سنة وذلك بموجب المادة 160 من دستور 1996 التي تلزم الحكومة أن تقـــدم لكل غرفة من البرلمان عرضا عن استعمال الاعتمادات المالية التي أقرتهـــا لكل سنة وتختتم السنة المالية بالتصويت على قانون يتضمن اختتام وغلق ميزانية السنة المالية الماضية من قبل كل غرفة. للبرلمـــان كما أنه يمارس الرقابة بواسطة اللجان والأسئلة التي يوجهها إلى أعضـــاء الحكومـــة.

ـــ الرقابة بواسطة لجان: لقد خول الدستور إلى المجلس الشعبي الوطـــني حق إنشاء لجان تحقيق في كل قضية ذات مصلحة عامة تتـــولى عمليـــة الرقابة سواء في الميدان المالي أو الاقتصادي أو الإداري وكذلك يمـــارس

الرقابة بواسطة الأسئلة التي خولها الدستور إلى النواب الذين لهم حـــق توجيه أسئلة مكتوبة إلى الوزراء كوسيلة للرقابة. ولا يـــترتب عليـــها سحب الثقة كما هو الحال في الأنظمة التي تأخذ بتعدد الأحزاب إنمـــا وسيلة للمراقبة وتمكين النواب بتوجيه الأسئلة إلى الوزراء وهي وســيلة لتدارك الأخطاء كذلك يمكن أن تتم الرقابة بواسطة الاستجواب الـذي يوجـــه إلى الوزير كأن يطـلب منه تقـديم عرض عـــن تســـيير وزارتــه يتم الاستجــواب بينه وبين مكتب المجلـــس في جلســـة يحضرها الوزير الذي يستـــجوب من طرف أعضاء المكتب عن حالـــة معينة وهذه وسيلة للرقابـــة هامـــة.

وخلاصـــة القول أن رقابـــة المجلس الشعبي الوطني ومجلـــس الأمة شاملة وذات أهمـــية لا سيما في مجـــال اطلاع البرلمـــان على كيفية تسيير الأموال العامة.

وعلى العموم أن الرقابة المالية من أهـــم الأدوات لمحاربـــة المخالفـــات والنقائص في المجالات المالية والاقتصادية والتسييرية في أجهزة الدولـــة ودورها علاجي بالدرجة الأولى وذو فعالية سريعة خاصـــة في جانبـــه التقييمي لكشف الأخطاء وردع المخالفين.

المبحث الثالث: مجلس المحاسبة

وبعد استرجاع الجزائر سيادتها بدأ التفكير في تنظيم أجـــهزة الدولـــة فصدر مرسوم سنة 1963 نظم هياكل وزارة المالية نص فيه على إمكانيـــة إحداث مجلس المحاسبة لوزارة المالية غير أن هـــذا المرسوم ألغى دون أن

ينفذ بعد صدوره بعدة أشهر وفي سنة 1968 صدرت توصية عن رؤساء البلديات تطالب بإحداث مجلس المحاسبة وكانت هذه الفكرة تتمحور حول رأيين:

الرأي الأول يرى أنه يجب إحداث غرفة بالمجلس القضائي الأعلى تتكلف بمراقبة المالية العامة أما الرأي الثاني فإنه يرى إحداث هيئة مستقلة للرقابة. ومن بين المشاكل والأفكار التي أبرزها المناقشة الشعبية الواسعة سنة 1976 لمشروع الميثاق الوطني مشكل الرقابة في ذلك الحين. فأدرك المسؤولون أهمية المراقبة في ضمير المواطنين لأن التنمية تولدت عنها أمراض مختلفة ومنها على الخصوص الأمراض المتمثلة في التبذير وسوء التسيير والرشوة والعبث بممتلكات المجموعة الوطنية ومن منطلق هذه المناقشة أخذت وظيفة المراقبة تظهر في النصوص الأساسية للدولة أي في الميثاق الوطني التي يحتوي على فصل مخصص للمراقبة فأعطاها دورا تقييميا وجزائيا كأساس لتطوير مؤسسات الدولة المختلفة وجاء الدستور رفع وظيفة المراقبة إلى مستوى وظائف الدولة الأخرى وخصص فصلا لوظيفة الرقابة وأدخل على هذه الوظيفة الطابع السياسي والشعبي الذي كان ينقصها وكان قبل ذلك ينظر إليها بمنظار إداري وهو السبب الذي جعل الرقابة تنحصر في إطار ضيق ولم تحقق النتائج المرضية التي كان الرأي العام ينتظرها من الرقابة آنذاك. لذا فالنصوص الأساسية للدولة والقوانين أحدثت أجهزة متكاملة للرقابة

ضمن أجهزة الدولة، ومنها جهاز مجلس المحاسبة وهو أعلى جهاز للرقابة المالية في الجزائر ونتعرض إلى بعض أحكامه بإيجاز كالأتي:

كلف مجلس المحاسبة بتولي بالمراقبة اللاحقة الخاصة بجميع النفقات العمومية للدولة والحزب والمجموعات المحلية والجهوية والمؤسسات الاشتراكية بأنواعها وبعبارة أخرى أن مجلس المحاسبة يمكن له أن يراقب إلا الجزء الثاني من الميزانية والمتعلق بالنفقات العامة رقابة لاحقة وعندما بدا المشرع في مناقشة القانون المتعلق بمجلس المحاسبة تنفيذا للمادة 190 من دستور سنة 1976 المشار إليها أنفا أدرك النقص الوارد في منصوص هذه المادة التي أخرجت الإيرادات العامة وهي الجزء الأول من الميزانية العامة من عملية المراقبة الأمر الذي استوجب إضافة في قانون 12 يناير سنة 1980 الخاص بمجلس المحاسبة بمقتضاه يكلف بمراقبة مالية الدولة والحزب والمجموعات المحلية والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها سواء كانت هذه المالية نفقات عامة أو إيرادات عامة سواء تلقت الأمر بمراقبة سابقة أو برقابة لاحقة أو برقابة مرافقة.

الرقابة السابقة تكون على الأعمال الإدارية والمالية قبل حدوث الواقعة بينما تكون الرقابة اللاحقة على الأعمال بعد حدوث الواقعة أي بعد الصرف ويهتم هذا النوع من الرقابة من التأكد من سلامة عمليات الارتباط بالنفقة والأمر بالصرف والتصفية بالإضافة إلى اقتصادياتها وذلك قصد الكشف عن المخالفات والقصور والانحراف بعد إتمام كل عمليات الإنفاق أي الحكم على النتائج بعد إتمام الأعمال.

المطلب الأول: استقلالية مجلس المحاسبة

إن المبادئ التي تحكم الدولة الحديثة تقتضي أن يكون ضمن أجهزة هذه الدولة جهاز أعلى للرقابة مستقل عن بقية أجهزة الدولة التنفيذية وهو المبدأ الذي تبناه المؤتمر التاسع للهيئات العليا للرقابة المالية (لانتوساي) الذي انعقد سنة 1977 في ليما بإعلان مبادئ للرقابة المالية تلتزم الدولة المنتسبة للهيئات العليا للرقابة المالية على أن يكون لها جهاز مستقل يتولى الرقابة المالية والاستقلالية تعني في هذا الصدد حرية التعبير عن الرأي ويحكمها مبدأين:

ـ مبدأ ذاتي: يرى أن الاستقلال مسألة ذهنية لا يمكن أن يوضع لها قواعد محددة لأن هذه القواعد تتغير والجوهر والاستقلال الذهني يبقى في سلوك المراقب الذي ينبغي أن يكون محايدا ونزيها أمينا صادقا يبدي رأيه بعد إقناع ويقين وعلى أساس الوقائع والقانون.

ـ مبدأ موضوعي: ينظر إلى مسألة الاستقلال على أساس القواعد التي يستند إليها المراقب في تدعيم استقلالية على أساس الحياد في الرأي والاستقلالية في أداء العمل مما يؤكد نزاهة وأمانة وحياد جهاز الرقابة في إبداء رأيه دون تدخل أو تأثير من جهات أخرى.

ومن المعلوم، أن أكثرية الدول نصت في دساتيرها وقوانينها على ضرورة استقلال جهاز الرقابة العليا للمالية على الأجهزة التنفيذية الخاضعة لرقابته وفي هذا الشأن لقد نص دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية

الشعبية الصادر سنة 1976 على أحداث مجلس المحاسبة مستقل على أجهزة الحكومة التنفيذية والاستقلالية تتم عادة على أساس الاستقلال التنظيمي والإداري والمالي فمن الناحية التنظيمية فإن مجلس المحاسبة مستقل على بقية أجهزة الدولة التنفيذية ويتمتع بالاستقلال في ميدان التسيير وذلك بمقتضى المادة 11 من قانون رقم 80-05 التي نصت على أن مجلس المحاسبة يتمتع باستقلالية التسيير وهو أمر تقتضيه طبيعة اختصاصاته إذ أن الرقابة التي يتولاها على أعمال الوزارات والهيئات والمؤسسات العامة والأجهزة حيث يمكنه كشف المخالفات والإهمال دون أية ضغوط من هذه الأجهزة ولذا فإن نشاطه يخضع لأحكام القانون 80-05 وكذلك إن تنظيمه الداخلي يتم بموجب مرسوم بناء على اقتراح رئيس مجلس المحاسبة أي أن المجلس نفسه هو الذي يضع نظامه الداخلي بحرية كاملة وهذا يدعم استقلاليته، ويتولى إدارة شؤونه الإدارية سواء كانت هذه الشؤون خاصة بالقرارات المتعلقة بميدان الأعمال المادية أو بالعمال مثل القضاة والإداريين فهو يوظف ويرتب القضاة الإداريين بحرية حسب الإجراءات التي حددها ويصادق كل سنة على كشف النفقات الخاصة بالتسيير والتجهيز وتقيد الاعتمادات المذكورة في شكل إعانة في ميزانية رئاسة الجمهورية ويتولى رئيس مجلس المحاسبة باعتباره الآمر بالصرف الرئيسي عمليات الارتباط بالنفقة والتصفية والأمر بالدفع وتخضع هذه العمليات إلى التأشيرة

المسبقة حسب القواعد المعمول بها في مجال مراقبة النفقات التي يقوم بها الآمرين بالصرف لميزانية الدولة ويتم مسك محاسبة المجلس على شكل إداري حسب قواعد المحاسبة العمومية أي أن ميزانية مجلس المحاسبة تخضع للقواعد العامة التي تطبق على ميزانيات سائر الوزارات والهيئات العامة باستثناء عملية الرقابة المالية فالمجلس هو نفسه الذي يقوم بالرقابة على أعماله دون تدخل من جهة أخرى، وهذه القاعدة معمول بها في أكثرية مجالس المحاسبة في العالم فهي التي تتولى عملية مراقبة ميزانيتها بنفسها. ويتبع مجلس المحاسبة لرئيس الجمهورية من الناحية الوظيفية ومسؤول أمامه مباشرة عن نتائج أعماله وتعني هذه العلاقة الوظيفية التي تربط مجلس المحاسبة بالسلطة العليا، في البلاد كجهاز مستقل عن باقي أجهزة الدولة أو الوزارات ومن المعلوم أن تبعية مجلس المحاسبة تختلف من دولة إلى أخرى فهناك دول تجعل جهاز الرقابة العليا للمالية تابع لرئيس الجمهورية ودول أخرى تجعله تابع للبرلمان وثالثة تتبعه لرئيس مجلس الوزراء وأخرى لوزير المالية وهذا حسب النظام السياسي الذي تأخذه الدولة وفي كل الأحوال فإن تبعية مجلس المحاسبة لرئيس الجمهورية لا تمس باستقلاليته عن الأجهزة التنفيذية التي تخضع لمراقبته على أساس أن رئيس الجمهورية يجسد وحده القيادة السياسية للحزب والدولة وفي إطار هذا المبدأ فإن علاقة مجلس المحاسبة برئيس الجمهورية علاقة وظيفية في إطار وحدة وظيفة الدولة ككل. وليست علاقة

تسلسلية كما هو الحال في التسلسل الإداري، إنما تبعيته خاصة في إطار تكامل وظائف الدولة وهو مبدأ أخذ به دستور الجزائر لسنة 1976 كنظام يختلف عن نظام الفصل بين السلطات الذي يجعل الرقابة العليا للمالية تابع للسلطة التشريعية وفي ظل الفلسفة التي أخذ بها دستور الجزائر كما رأينا فإن تبعية مجلس المحاسبة إلى رئيس الجمهورية تمكن هذا الجهاز من الابتعاد على هيمنة الهيئات التنفيذية أي الوزارات من ناحية وضمان حياده واستقلاله في ممارسة اختصاصاته التي يستمدها من الدستور والقوانين وهذا يجعل نشاطه ذا فعالية في ردع المخالفات المالية لأن المجلس يقدم إلى رئيس الجمهورية توصيات ضمن تقرير سنوي عن نتائج أعمال المراقبة التي أجراها المجلس أثناء السنة أو في شكل تقارير دورية على مدار السنة حول القضايا العامة التي تستدعي خطورتها سرعة اطلاع رئيس الجمهورية عليها أو القيام بدراسة الملفات المتعلقة بالتنظيم والتسيير والمراقبة المالية التي يحيلها رئيس الجمهورية على المجلس ليبدي رأيه حولها. وبالمقارنة فإن أكثرية مجالس المحاسبة في الدول العربية تقدم تقارير سنوية على نشاطها إلى رئيس الدولة ملك كان أو رئيس جمهورية.

المطلب الثاني: تنظيم مجلس المحاسبة

إن تنظيم وتسيير مجلس المحاسبة يتم في إطار أجهزة داخلية تتحرك على أساس قضائي وأجهزة أخرى مساعدة فنية تتم أعمالها على أساس

إداري ومن المعلوم أن سير مجالس المحاسبة في العالم يتم على أساس نمطين أما النمط القضائي الذي نشأ بفرنسا وتأخذ به عدة دول منها الجزائر وتونس والمغرب وأما النمط الإداري الذي نشأ في الدول الأنجلو سكسون وتأخذ به الدول العربية ومنها ليبيا وسوريا والعراق ومصر والسعودية. وإن المفاضلة بينها يعود إلى انتشار النمط القضائي في الدول التي كان النفوذ الفرنسي يمتد إليها بينما انتشار النمط الإداري يعود إلى النفوذ الإنجليزي للدول التي تتبنى هذا النمط وإن فعالية نمط على آخر قد ينظر إليه على أساس الإجراءات المتبعة في كلى النمطين. فالنمط القضائي، لتصفية الحسابات على أساس قضائي بينما النمط الإداري لتصفية القضية الحسابية في ظله وبالنسبة للدول التي تأخذ بالنمط القضائي تقسم تنظيم مجالس المحاسبة على نمط الهياكل القضائية كما هو الحال في القضاء العادي وعلى هذا الأساس قسم مجلس المحاسبة إلى عدة غرف تتولى كل غرفة مراقبة حسابات القطاعات المسند إلى الغرفة. فمجلس المحاسبة منظم على شكل غرف تختص كل غرفة بممارسة اختصاصاها في قطاع أو أكثر من قطاعات الدولة وقد حدد عدد الغرف بعشرة وذلك بمقتضى مرسوم 17 أبريل 1981 الذي عدل مرسوم 30 ماي 1981 الخاص بتحديد القانون الداخلي لمجلس المحاسبة فأصبحت الغرف العشرة التي يشتمل عليها المجلس تختص كل غرفة بمراقبة حسابات أحد القطاعات التالية:

الغرفة الأول: المالية والتخطيط والبريد والمواصلات.

الغرفة الثانية: الحزب والمجلس الشعبي الوطني والتربية والتعليـــم العــالي والشبيبة والشؤون الدينيـــة.

الغرفة الثالثة: رئاسة الجمهورية والوزارة الأولى ومجلس المحاسبة والدفاع الوطني والداخلية والشؤون الخارجية والعدل.

الغرفة الرابعة: الجماعات المحلية.

الغرفة الخامسة: الصحة العمومية والحماية الاجتماعية والتكوين المـــهني والعمل والمجاهديـــن.

الغرفة السادسة: الفلاحة والصيد البحري.

الغرفة السابعة: الصناعة الثقيلة والصناعات الخفيفة.

الغرفة الثامنـــة: الطاقة والصناعات الكيماوية والبتروكيماوية.

الغـــرفة التاسعـــة: التعمير والبناء والإســـكان والأشـــغال العمومية والري والبيئـــة والغابات.

الغرفة العاشرة: التجارة والنقل والسياحة والإعلام.

ويشتمل القطاع أو القطاعات السالفة الذكر على المؤسسات الوطنيـــة والوزارات والجماعات المحلية والهيئات والمقاولات والمؤسسات العمومية الموضوعـــة تحت سلطتها أو وصايتها وتقســـم كل غرفـــة إلى عـــدة أقسام في حدود أربعة أقسام كحد أقصى ونظام الغرف يشكل الأساس وتنظيم مجلس المحاسبة من حيث التحريات والتحقيق والمداولات وتنفيـذ القرارات ويظهر في التنظيم القضائي لمجلس المحاسبة.

ـ النظارة العامة و كتابة الضبط: ولقد نصت المادة 14 من قـــانون 1980 المتعلق بمجلس المحاسبة على ما يلي أسند مهام النيابة العامة لدى المجلــس لناظر عام وبمساعدة نظار مساعدين وأن دور النظارة العامة يتمثـــل في مسايرة أعمال المجلس سواء قبل ممارسة الإجراءات المتعلقـــة بالرقابـــة كطلب تقديم الحسابات أو بالتصريح بالتسيير الفعلي بطلب الغرفة ضـد الذين لم يقدموا حسابات مؤسساقم في الأجل القانوني حينمـــا يقـــدم الناظر العام مذكراته وملاحظاته الشفوية عند دراسة كل ملف ومتابعـة تنفيذ قرارات المجلس والتحقق من الآثار المتربـــة عنها.

ـ كتابة الضبط: لقد أحدثت كتابة ضبط لدى مجلس المحاسبة وهــــو نظام معمول به في النظام القضائي ومن المهام الأساسية والكتابة الضبـط تلقيها الموازنات والوثائق الثبوتية التي يتم إيداعها من الآمرين بـــالصرف والمحاسبين العموميين وكما أهم يتلقون الوثائق والتقارير الموجهـــة إلى المجلس وكذلك الطعون وغيرها من الوثائق التي تودع بكتابـــة ضبـــط المجلس ويحضر أيضا جدول. المؤسسات المنتخبة مثل المجلـــس الشـــعبي والمجموعات المحلية أي الولايات والبلديات والمؤسســـات التابعـــة لهـــا والمؤسسات الاشتراكية بجميع أنواعها، كما يمكن لمجلس المحاســـبة أن يجري مراقبة على المؤسسات بجميع أنواعها التي تتلقى مســـاعدة مـــن الدولة أو من الهيئات العمومية أو المحلية، أو كانت هـــذه المســـاهمة في شكل رأس المال أو منح أو تسبيقات أو ضمانات وهكـــذا أن رقابـــة

مجلس المحاسبة تشمل جميع الأموال العامة أينما وجدت سواء كـــانت لدى الآمرين بالصرف أو المحاسبين أو المتدخلين.

المطلب الثالث: اختصاصات مجلس المحاسبة

لقد أسندت إلى مجلس المحاسبة اختصاصات واسعة وسميت بالصلاحيات القضائية والصلاحيات الإدارية وتأتي الصلاحيات القضائية في الدرجـــة الأولى باعتبار أن النمط الذي يأخذ به مجلس المحاسبة نمط قضائي لـــذا فإن مجلس المحاسبة يمارس صلاحيات قضائية وإدارية والاختصاصـــات القضائية تتم على الترتيب الأتـــي:

أولا: مراجعة الحسابات الإدارية التي يقدمـــها الآمـــرون بـــالصرف للمجموعات العمومية ويختمها بواسطة التصريح بالتطابق وتعني كلمـــة التصريح بالتطابق: تطابق الحسابات الإدارية الـــتي يقدمـــها الآمـــرون بالصرف الخاصة برئاسة الجمهورية والوزارات والولايات والبلديـــات والمجلس الشعبي الوطني مع حسابات التسيير التي يقدمـــها المحاســـبون العموميون لدى نفس الهيئات السابقة لأن ذلك يسمح بالرقابة المتبادلـــة بين الآمر بالصـــرف والمحاســـب.

ثانيا: تصفية الحسابات.

يقـــوم مجلس المحاسبة مباشرة بتصفية حسابات المحاســـين العموميين أو قد يفوض ذلك إلى الجهة الإدارية وهذه التصفية التي تســـند إلى

محاسبين أو أعوان تابعين لأسلاك المراقبة والتفتيش ويمارسون ذلك تحت مراقبة مجلس المحاسبة.

ثالثا: يوافق المجلس على الحسابات.

يقوم مجلس المحاسبة بالموافقة على حسابات محاسبي المؤسسات الاشتراكية وتكون هذه الموافقة بعد فحص وتدقيق ومراجعة حسابات المؤسسات من خلال الوثائق الثبوتية للتأكد من أن النتائج المالية رابحة أو خاسرة وعدم وجود أخطاء ومخالفات من الناحية الحسابية أو التسييرية.

وخلاصة القول أن الرقابة القضائية تهدف إلى مراجعة أو تصفية أو الموافقة على الحسابات التي يقدمها الآمر بالصرف أو المحاسب أو المسير.

ــ الصلاحيات الإدارية: إن مجلس المحاسبة يصدر قرارات قضائية حينما يمارس صلاحيات قضائية أما حينما يمارس صلاحيات إدارية يصدر مذكرة تقييمية أو توصيات. فالمذكرة التقييمية تحدد في حالة النظر في فعالية التسيير. على مستوى المحاسبين والمسيرين لتقييم النتائج المحققة في الميدان الاقتصادي والتسيير وذلك بعد مراجعة العمليات المالية والاقتصادية للهيئة المراقبة وبعد رد المتقاضي على التقرير الموجه إليه تصدر مذكرة تقييمية توجه إلى المسيرين والجهة الوصية قصد اطلاعهم

على محتواها وتتضمن هذه المذكرة توصيات إلى تلك الجهة ورغم أن هذه التوصيات غير ملزمة كالقرار الذي يصدره المجلس فإنها ذات سلطة معنوية يصعب على المحاسب أو المسير تجاهلها أو عدم الأخذ بها لأن المجلس عند تحرياته الجديدة يعود إلى توصياته السابقة.

ـــ الإشراف على الرقابة المالية: لقد خول قانون رقم 80-05 عملية الإشراف على الرقابة المالية إلى مجلس المحاسبة لذا فإن الهيئات التي تقوم بالتفتيش والرقابة المالية ملزمة بإرسال تقارير المراقبة المالية إلى المجلس باعتباره هو الجهة العليا لتقييم نتائج هذه الرقابة ويقوم من جهة أخرى مجلس المحاسبة عند أعداد مشروع قانون ضبط الميزانية بتقديم تقرير تقييمي حول هذا المشروع الذي يقدم إلى رئيس الجمهورية والبرلمان بغرفتيه.

ـــ المشاورة: إن مجلس المحاسبة يقوم بتقديم استشارات في المجال المالي إلى رئيس الجمهورية باعتباره يتولى المهام الاستشارية في المجالات المالية.

ـــ الغرف المجتمعة: وتتداول تشكيلة الغرف المجتمعة دون حضور الناظر العام والمتقاضين في القضية المطروحة عليها وتصرح بالقرار المتخذ علانية وقد يكون الحكم بالبراءة في حالة التصريح بالتطابق أو بالتصفية أو الموافقة على الحسابات المقدمة من طرف الآمرين بالصرف والمحاسبين وقد يكون القرار بالإدانة وفي هذه الحالة يحكم بالعقوبة على المتقاضين والعقوبة التي يحكم بها مجلس المحاسبة لا

تكون إلا في صورة غرامة مالية أما في حالة وجود في الملف أفعال إجرامية مضرة بالخزينة العمومية أو الثروة الوطنية فيحال الملف إلى وزير العدل الذي يحيله بدوره إلى الجهة القضائية المختصة.

المطب الرابع: مراجعة قرارات مجلس المحاسبة

وفي حالة الحكم بالعقوبة أجاز قانون 80-05 حق الطعن في قرارات مجلس المحاسبة ويتم ذلك أمام نفس المجلس على دورتين تسمى الدرجة الأولى بالمراجعة للقرارات والدرجة الثانية بالطعن في القرار.

ـ طلب المراجعة: يتم الطلب الذي أجازته المادة 50 من قانون رقم 80-05 أمام نفس الغرفة التي أصدرت القرار ولو كان صدر القرار قسم من أقسام الغرفة ويجب أن تتوافر في طلب المراجعة شروط موضوعية وأخرى شكلية الشروط الموضوعية: تستوجب أن يكون طلب المراجعة أما من طرف المحاسب وذلك في حالة اكتشافه مستندات الإثباتية والقرار أو من طرف الناظر العام أو بقوة القانون بسبب خطأ أو نسيلان أو تزوير أو استعمال مزدوج أو عندما تبررها عناصر جديدة ويجب أن يتقدم طلب المراجعة في أجل لا يتعدى سنة اعتبارا من بداية القرار وفي حالة تزوير المستندات الحسابية يبقى طلب المراجعة ممكن في حالة كشف التزوير. وعند نهاية الإجراءات أما أن يكون القرار محل طلب المراجعة وأما يكون بمراجعة القرار الأصلي.

ـ الطعن بالنقض: فإن المجلس يجتمع في جمعية عامة تضم كافة الغرب وهي أعلى تشكيلات بجلس محاسبة ويصدر أمر من رئيس مجلس المحاسبة بتشكيلة الغرف المجتمعة في بداية كل سنة ويكون عادة في أول سبتمبر من كل سنة وهو افتتاح السنة القضائية لمجلس المحاسبة وتتألف الجمعية المذكورة آنفا من الأشخاص الآتية:

رئيس مجلس المحاسبة رئيسا، نائب رئيس مجلس المحاسبة ورؤساء الغرب وقاضي عن كل غرفة يقترحه رئيس الغرفة ويحضر في هذه الجمعية الناظر العام أيضا وفي حالة الطعن فإن الغرفة التي أصدرت القرار لا يجوز لها أن تحضر جلسات الجمعية لأن الفصل في طلب الطعن بالنقض من اختصاص الغرف المجتمعة باستثناء الغرفة التي أصدرت القرار. ومن حق المتقاضين ووزير المالية وسلطات الوصاية المعنية طلب الطعن بالنقض ومدة رفع الطعن أقصاها شهران ابتداء من تاريخ تبليغ القرار المطعون فيه.

ويجب أن ينصب الطعن أما على سبب عدم الاختصاص أو على مخالفة القانون أو على عدم احترام قواعد الإجراءات المعمول بها أمام مجلس المحاسبة وفي حالة نقض القرار تحال القضية من جديد على تشكيلة خاصة للفصل فيها من جديد وعند رفض الطعن أن تكون قرارات مجلس المحاسبة محل لطلب العفو لدى رئيس الجمهورية.

ـ الطبيعة القانونية لقرارات مجلس المحاسبة: لقد ذكر قانون 80-05 والمتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة بأن مجلس

المحاسبة هيئة لها صلاحيات قضائية وإدارية فإذا أخذنا بالمعيار الشكلي فإن قرارات مجلس المحاسبة قرارات قضائية لأن الإجراءات التي يتبعها في ذلك تشبه إجراءات القضاء العادي سواء من حيث ضمان حق الدفاع أو العلانية في إصدار القرارات وحق الطعن فيها لا يختلف على القضاء العادي الذي موضوعه يتمحور حول الفصل في خصومة مطروحة بين الأطراف على حق شخصي ويختلف على القضاء الإداري الذي ينصب دوره على الفصل في النزاع بينما أن قرارات مجلس المحاسبة تهدف إلى حماية المال العمومي للدولة ومن هنا.

فإن العقوبة التي يحكم بها مجلس المحاسبة عند تأكده من ارتكاب المخالفات المالية هي عقوبة من نوع خاص ليست من نوع العقوبات التأديبية ولا العقوبات الجزائية وإنما هي نوع مختلط من العقوبة الأخلاقية والسياسية والتأديبية والمالية وقد تحرك الدعوى الجنائية.

أما بالنسبة لطبيعة مذكرة التقييم التي يمكن للمجلس أن يصدرها على أساس صلاحياته الإدارية كمعيار الفاعلية الاقتصادية في مجال التسيير فإنها ذات طبيعة توجيهية تمكن الهيئة المراقبة من إصلاح الأخطاء في شكل توصيات توجه إلى الجهات المعنية أو تقارير توجه لرئيس الجمهورية وهي ذات أهمية لتدارك الأخطاء وذات تأثير معنوي يصعب تجاهله وتحقق نتائج مرضية في ميدان التسيير بسرعة لأنها توجه مباشرة للأخطاء وليس للأشخاص.

البـــاب الـــرابـــع

تقسيم وأسس الضـــرائـــب

المبحث الأول: تعريف الضريبة وخصائصها وأهدافها

إن النظام المالي بصفة عامة، والنظام الضريبي بصفة خاصـــة لم يكونـــا وليدا ظرفا معينا، وإنما كانا نتيجة لعدة تطورات وتقلبـــات اجتماعيـــة واقتصادية وسياسية، شهدها مختلف المجتمعات منذ القدم. فقد عـــرف الرومان نوعا من النظم المالية وأقروا عددا من أنواع الضرائب كالضريبة على الأشخاص. غير أن النظام المالي الذي عرفه المجتمع الإسلامي القديم يعتبر بحق أول نظام مالي كامل وجد في العالم فقـــد أســـس خليفـــة المسلمين عمر بن الخطاب بيت مال المسلمين الذي حـــرر الضوابـــط الجوهرية للإنفاق والإيرادات، ومن جملة الإيرادات التي يعرفها المجتمـــع المسلم كالزكاة، الخراج، الجزية، العشور، وغنائم الحروب. وشـــهدت فيه الأقطار الإسلامية نظاما ماليا متقدما أكثر عدالة اجتماعية، بينمـــا كانت العديد من الدول تتخبط في أنظمة اعتباطية كالعمل القســـري لمصلحة الكنيسة أو الأمراء البديل عن الضرائب العينية والنقدية واستمر

الوضع على حاله قرابة عشرة قرون إلى أن بدأ البعض يفكر عن أهداف وطبيعة الاقتطاعات الضريبية نذكر منهم كيسني هنري جــورج وآدم سميث ريكاردو وجيتر... إلخ ووضــع علماء المالية هــؤلاء للضريبــة تعــريف وخصائــص وأهــداف.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

وتعرف الضريبة بأنها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبيه من المكلفـــين بصورة جبرية ونهائية، ودون مقابل وذلك من أجـــل القيـــام بتغطيـــة النفقات العمومية. وقد كان التعريف الكلاسيكي للضريبـــة يكتفـــي بعبارة "في سبيل تغطية النفقات العمومية ولكن المفهوم التدخلي للدولة ولجوءها إلى فرض بعض الضرائب في سبيل غايات اقتصادية واجتماعية جعل من الضروري إضافة العبارة الأخيرة على تعريف الضريبة.

ويرى الأستاذ "ديفرجيه " زيادة في تحديد التعريف الحديث للضريبة أن تضيف عليه أن الضريبة مبلغ من المال "تقتطعه الدولة مباشرة" لكـــي نميزها عن بعض الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى اقتطاع غير مباشر من أموال الأفراد، كتخفيض قيمة النقود ومن هذا التعريـــف تـــبرز لنـــا الخصائـــص الأساسية للضريبـــة.

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

والضريبة تأدية نقدية، وليست بدلا يدفع عينا أو خدمة شخصية يؤديها الملتزم بها، كجزء من حاصلات الأرض أو عدد من ساعات العمل الخ...

وللضريبة طابع جبري، إكراهي، يدل عليه أسمها نفسه. فالمكلف ملزم بأدائها، وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه ولا في كيفية الدفع وموعده، وفي حال امتناعه عن تأديتها تجبي منه قصرا بالقوة وهذه الخاصية تميزها عن المساهمات الطوعية التي يتقدم بها الأفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات وطنية معينة.

وتؤدي الضريبة دون أي مقابل فالضريبة لا تستوجب تقديم أية خدمة مقابلة، مباشرة، من قبل الدولة.

وللضريبة صفة نهائية أي أن المكلف لا يمكنه استرداد المال الذي يدفعه على سبيل الضريبة بأي شكل من الإشكال وعاء الضريبة أو مطرح الضريبة هو المادة أو الموضوع الذي يفرض عليه الضريبة. وقد يكون هذا الموضوع دخل الأفراد، أو دخل الأعمال، أو المبيعات من سلعة أو القيمة الكلية لمبيعات شركة ما، أو قيمة ممتلكات معينة، أو العقار الذي يتركه المتوفى. أو نتيجة عبور السلع للحدود الجغرافية للدولة (الرسوم الجمركية). وتعريف الضريبة في المجتمعات الحديثة بأنها "فريضة نقدية يجبر الأفراد سواء كانوا أشخاصا طبيعية أو اعتبارية على أدائها

للسلطات العامة بصفة نهائية، دون مقابل معين، وفقا لقواعد مقــــررة بقصد تحقيق منفعة أو مصلحة عامة" ويستفاد من هـــــذا التعريـــف أن فكرة الضريبة تقوم على عدة عناصر هي:

ـــ الضريبة مبلغ من النقود.

ـــ الضريبة تفرض وتدفع جبرا.

ـــ الضريبة تدفع بصفة نهائية.

ـــ الضريبة ليس لها مقابل معين.

ـــ الضريبة تجبى طبقا لقواعد مقررة.

ـــ الضريبة غرضها تحقيق منفعة عامة.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

كانت الضريبة في أول الأمر لا تهدف إلا للحصول على موارد ماليـــة تغطي نفقات الدولة العامة، ومن ثم فقد كانت محايدة لا يقصـــد بهـــا أحداث أية آثار اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية.

ولكن نظرا لما تحدثه الضرائب من تغيير في المراكز المالية للمكلفين فقـــد نبهت الدول إلى ما تحققه الضريبة من أثار اقتصادية واجتماعيـــة غـــير مقصودة فبعد انتشار الأفكار العالمية الحديثة نبذت الـــدول الأفكـــار التقليدية عن حياد الضريبة واتخذت الضريبة كوسيلـــة لتحقيق أهـــداف اجتماعية واقتصادية معينة. ومن ناحية استخدام الضريبة كأداة لتحقيق

أهداف اجتماعية استعملت الضريبة كوسيلة للإصـــلاح الاجتمـــاعي نتيجة انتشـــار الأفكار الاشتراكية فهدفت إلى إعادة توزيـــع الدخـــل الوطني وتقليل الفوارق بين الطبقات.

وقد استخدمت الضريبة كأداة لتشجيع النسل في البلاد التي ترى مـــن صالحها زيادة عد السكان فيها ومن ذلك ما تلجأ إليه الـــدول مـــن تضمين قوانينها الضريبية تخفيضات ضريبية بسبب الأعباء العائلية ومـــن ذلك التخفيضات الضريبية العائلية المطبقة في التشريع الضريبي الجزائري وكذلك التخفيضات الضريبية العائلية في التشريع الفرنســـي نظـــرا لانخفاض نسبة المواليد في فرنسا.

وقد لجأت ألمانيا في ظل النازية إلى المغالاة في التخفيضـــات الضريبيـــة العائليـــة حتى يزداد عـــدد سكانها إلا أنه بعـــد أن انتـــهت الحـــرب العالميـــة الثانية بهزيمتها عـــدل مجلس رقابـــة الحلفـــاء سـنة 1946 النظام الضريبي الألماني وأغفلت في هذه التعديلات عمدا التخفيضـــات العائليـــة لمكافحة ازدياد النســـل.

وكذلك فقد استخدمت إيطاليا في ظل الفاشية التخفيضات الضريبيـــة لنفس الهدف ولتحقيق مطامعها السياسية فقد تمـــيزت التخفيضـــات الضريبية للأعباء العائلية فيها بالسخاء ثم تغيرت هذه السياسة بعـــد

فشلها فألغت بمقتضى قانون 8 مارس سنة 1954 جميع الإعفاءات الـــتي هدفت لتشجيع النسل في ضريبة التركات كما هو في قانون ســنة 1944 الإعفاءات الواردة في ضريبة الدخل لمواجهة الأعباء العائلية.

وقد أخذ على وسيلة التخفيضات الضريبية لتشجيع النسل أنه من الجائز ألا يشعر المكلف بمقدار الإعفاء الذي يتمتع به بدرجة كافيــة تحفــزه أعلى تحقيق هذا الهدف، ولذلك تلجأ بعض الدول التي تسعى لتحقيــق هذا الهدف إلى تقديم إعانات مالية بدلا من الإعفاءات الضريبية.

المبحث الثانـــي: الأساس القانوني للضريبة وعموميتها وتقديراها

المطلب الأول: الأساس القانوني للضريبة

اختلفت وجهات النظر بشأن الأساس القانوني للضريبة الـــذي يــرد اقتطاع الدولة لجانب من أموال الأفراد والذي يحدد النظـــام القـــانوني للضريبة وهناك اتجاهين للنظريات التي أوردها الكتاب في هذا الخصوص ويرتكز الاتجاه الأول على نظريات العقد، أما الاتجـــاه الثـــاني علـــى التضامن الاجتماعي وترجع نظريات العقد إلى آراء الكتاب الذين برروا الضريبة بأنها نتيجة تعاقد بين الدولة والأفــراد يلتزم الأفراد بمقتضـــاه بأداء الضريبة للدولة في مقابل حماية الدولة لهم ولأموالهم وضمان انتفاعهم بهذه الأموال، ونظير قيام الدولة بخدماتها للأفراد المقيمين على أرضها.

وقد اختلف الكتاب حول طبيعة هذا العقد، ولكنهم تأثروا بنظريات العقد الاجتماعي التي حمل لواءها كتاب القرنين السابع عشر والثامن عشر وإذا كانت هذه النظريات تدور أساسا حول تنازل الفرد عن جزء من حقوقه مقابل تمتعه بحماية قوانين الدولة فكذلك تدور نظريات العقد الضريبي حول فكرة تعاقد ضمني بين الدولة والأفراد يجيز للدولة اقتطاع جانب من أموال الأفراد جبرا مقابل ما تقوم به من خدمات عامة لهم.

وقد ذهب بعض الكتاب إلى تكييف هذا العقد بأنه عقد بيع خدمات وتكون الضريبة فيه ثمنا معجلا يقدمه الأفراد في مقابل حماية الجماعة وذهب آدم سميت إلى أن هذا العقد عقد أيجار أعمال يؤدي الأفراد بمقتضاه أجرا للدولة على أدائها خدمات لهم.

ويؤدي هذا التكليف إلى ضرورة قيام تناسب بين الضريبة التي يؤديها المكلف وبين ما يعود عليه من منفعة من خدمات الدولة وأن منطق هذا التكليف يتنافى مع حصول الأفراد من أي طبقة على منافع من خدمات الدولة تجاوز قيمتها ما يدفعونه من ضرائب، أو أن يدفع أفراد أي طبقة من الضرائب ما يجاوز قيمة ما يحصلون عليه من الخدمات العامة التي تؤديها الدولة.

وقد ذهب بعض الكتاب الآخرون مثل مونتسكيو وهوبز إلى أن الضريبة ليست إلا عقد تأمين فأداء المكلف الضريبة ليس في نظرهم إلا سداد قسط يؤمن به دافع الضريبة على ممتلكاته ومن ثم فإن هذا

التكييف على عكس التكييف السابق يبرر فرض الضرائب على الأفراد بسعر يتناسب مع درجة ثرائهم.

ومن الكتاب من ذهب إلى أن عقد الضريبة ما هي في الواقع إلا عقد شركة، وفي تصور هؤلاء الكتاب أن الجماعة البشرية ليست إلا نوعا من شركة الإنتاج يساهم فيها الممولون من الأفراد وتعتبر الحكومة مجلس إدارتها وإلى جانب ما يدفعه الممول من نفقات خاصة يقتضيها قيامه بالإنتاج لتنمية ثروته فإن عليه أن يؤدي جانبا من نفقات الإنتاج العامة التي تنفقها الدولة للوفاء بالمنافع المشتركة التي تيسر الشركة لدافع الضريبة الإنتاج وتنمية ثروته كتحقيق الأمن وإنشاء طرق المواصلات، ويترتب على وجهة النظر هذه كسابقتها أيضا ضرورة تناسب الضريبة مع ثروة الشخص.

ويترتب على عجز نظريات العقد ظهور نظريات التضامن الاجتماعي كأساس للضريبة ومبرراتها.

ومفهوم هذه النظرية أن الدولة تقوم بوظائفها بقصد تحقيق النفع العام وإشباع الحاجة العامة ولما كانت الدولة مطالبة بتغليب النفع العام على النفع الخاص فإن مقتضى ذلك مساهمة الأفراد كل بحسب قدرته في نفقات الدولة على أساس ما يوجد بينهم من تضامن اجتماعي، وهكذا تقدم الدولة خدماتها لمواطنيها على أن يمول هؤلاء نفقات هذه الخدمات

حسب قدرتهم ومدى يسرهم ويترتب على الأخذ بهذه النظرية ونبذ نظريات العقد نتائج تتفق وطبيعة وأهداف الضريبة في العصر الحديث إذ أن المشرع الضريبي ينفرد بوضع القواعد القانونية للنظام الضريبي على أساس مقدرة المكلف المالية لا على أساس ما يعود عليه من منفعة عامة، وأنه لا يعفى من أداء الضريبة كقاعدة عامة إلا الطبقات المعدمة غير القادرة على أدائها.

المطلب الثاني: عمومية الضريبة

يستلزم تحقيق العدالة أن تفرض الضرائب على جميع أفراد المجتمع القادرين على تحمل عبء الضريبة سواء كانوا مواطنين أو أجانب لإفادتهم من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة، كما يقتضي تحقيق العدالة الضريبية فرض الضرائب على جميع الأموال فلا ينبغي أن تفرض الضرائب على نوع من أنواع الدخل ولا تفرض أية ضريبة على نوع آخر، وعلى هذا فعمومية الضرائب تعني العمومية الشخصية بالنسبة للمكلفين والعمومية المادية للأموال.

وليست قاعدة العمومية والشخصية للضرائب قاعدة مطلقة ولكن ترد عليها ثلاثة أنواع من الإستثناءات هي الإعفاءات الخاصة برجال التمثيل السياسي والقنصلي الأجانب، وقد جرى العرف الدولي على إعفاء رجال التمثيل السياسي والقنصلي

الأجانب من سريان القوانين الضريبية عليـــهم، ويـــبرر بعـــض الكتاب هذه الإعفاءات بأن رجال التمثيل السياسي والقنصلـــي تعتبر إقامتهم أنها على أرض الدولة الـــتي يقومـــون بتمثيلـــها. وتسري هذه الإعفـــاءات بقدر ما تسمح به طبيعة الضريبـــة دون ما حاجة لنص قانوني يقررها في تشريعات الدولة لجريان العـــرف الدولي بها، على أن يشترط وفقا لهذا العرف الدولي المعاملة بـالمثل ولقد أخذ قانون المالية الجزائري فيما يتعلـــق بالضريبة الخاصـــة برجال التمثيل الدبلوماسي بهـــذه القاعـــدة.

وعلى هذا الأساس تعفى مرتبات ودخول رجال التمثيـــل السياســـي والقنصلي من الضرائب كما تعفى أمتعتهم الشخصية وما يســـتوردونه من مواد غذائية وأدخنة ومشروبات روحية وكذلك الأثـــاث الـــذي يستوردونه بقصد الاستعمال في عملهم الرسمي وإلى جوار ذلك هنـــاك الإعفاءات المقـــررة بمقتضى معاهدات دولـــية إذا الـــتزمت الدولـــة بوقف سريان بعض قوانين الضرائب على رعايا دولة معينة أو بتقييـــد تطبيق هذه القوانين عليهم.

وهناك كذلك الإعفاءات المقررة بمقتضى القانون ومثلها الإعفـــاءات والتخفيضات التي يتضمنها التشريع الجزائري بالنسبة لمناطق الجنـــوب الجزائري والمناطق المحرومة والمنكوبة والتي سبقت الإشارة إليها. وقـــد

يقيم المشرع في أي بلد منطقة حرة تعفى السلع التي تدخل إليها من الضرائب وذلك للأغراض اقتصادية.

ولا تعتبر الإعفاءات الضريبية المقررة للحد الأدنى اللازم للمعيشة أو للأعباء العائلية إخلالا بقاعدة عمومية الضرائب أو عدالتها أو استثناء من هذه القاعدة فإنها تطبيق عام لضرورة تناسب الضريبة مع المقدرة التكليفية للممول.

المطلب الثالث: تقدير الضريبة

يحدد القانون عدة طرق على أساسها يتم تقدير الضريبة وتشتمل على أربعة أساليب وهي التقدير المباشر، التقدير على أساس إقرار الممول، التقدير بواسطة المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي.

ـ فالتقدير المباشر وهو أن تقوم الإدارة بتقدير بمفردها وعاء ومبلغ الضريبة أي أن تكون الإدارة حرة وطليقة في تقدير المبلغ الذي ينبغي للممول أن يدفعه على ما قام به من أعمال تخضع للضريبة وتعرف هذه الطريقة أيضا بالتقدير الإداري وينتج عن هذه الطريقة عادة اختلافات بين الإدارة ودافع الضريبة على المبلغ الذي قدر من الإدارة أن يدفعه.

ـ التقدير على أساس إقرار الممول الذي يقوم بتقديم تصريح إلى إدارة الضريبة يصرح فيه بالمبلغ الخاضع للضريبة كتقديره المرتبات والأجور وكذلك إيجار العقارات والأرباح والفوائد ومن المعلوم أنه في كثير من الدول وفي الجزائر يلزم بتحصيل الضرائب عن الأجور والمرتبات عند

المنبع وهو أسلوب سهل لأنه يقلل من الإجراءات ويسهل التحصيل ويمنع التهرب من الضريبة غير أنه قد تسفر عنه اختلافات بين إدارة الضريبة المباشرة والممول حول المبلغ المصرح به وفي كل الحالات فالتصريح يمتاز بميزة استقرار دخل الدولة من الضريبة.

ـ التقدير على أساس المظاهر الخارجية يكون تقدير الدخل بالاعتماد على بعض المظاهر الخارجية باعتبارها ممثلة لدخل الممول ومثل ذلك اتخاذ القيمة الايجارية للمسكن أساسا يعتمد عليه في تقدير دخل الممول.

ويتميز هذا التقدير بالبساطة من ناحية الممول ومن ناحية الإدارة الضريبية، ولكنه لا يحقق العدالة لأنه لا يكشف عن الدخل الحقيقي للفرد، وقد يحاول الممولون التخلص من بعض المظاهر الخارجية التي تتخذ أساسا للكشف عن مدى دخل الممول، وقد قل استعمال هذه الطريقة في العصر الحاضر، ولكنها مازالت وسيلة تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من صحة إقرارات الممولين ويمكن الالتجاء إلى هذه الطريقة في أحوال التهرب من الضريبة.

ـ التقدير الجزافي يتلخص هذا في تقدير الدخل بصورة إجمالية دون بحث في حقيقته وتفصيلاته، وقد يقرر المشرع القواعد التي يقدر الدخل جزافا على أسسها، كما قد يترك هذه القواعد للتقدير عن طريق المناقشة والحوار بين الإدارة الضريبية والممول. ومثال ذلك تقدير عائد الأراضي الزراعية الخاضع للضريبة في

الجزائر يتم في بعض الأحوال بطريقة جزافية إذ يدخل في التقدير كعامل أساسي القيمة الايجارية للأرض.

وقد قرر المشرع الجزائري في قانون المالية سنة 1969 تقدير أرباح قطاع التسيير الذاتي في الزراعة تقديرا جزافيا وتأكد اتباع التقدير الجزافي في قانون الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة في الأمر الصادر بتاريخ 9 ديسمبر 1976 .

ولذا تلجأ الدولة لتحصيل الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة إلى عدة أساليب وعدة أنواع من الضرائب. الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال. الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، الضرائب على الدخل ورأس المال والضريبة على الأنفاق، وأخيرا الضرائب العينية والضرائب الشخصية ونرى هذه الأنواع فيما يلي.

المبحث الثالث: الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

المطلب الأول: الضريبة الواحدة

يعد نظام الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة من أقدم وأهم الضرائب وقد كان هذا النظام محل اهتمام العديد من الكتاب والمؤلفين في نطاق المالية العامة، وكان أولى الأنظمة الضريبية في الدراسة.

وظهر نظام الضريبة الواحدة، في القرنين 17 و 18 وهو النظام الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة وعلى ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية، وقد رأى بعض الكتاب في

القرن 17 فرضها على الدخل ورأى البعض الآخر فرضها على الأنفاق ثم فرضت في القرن 18 على الأرض بكونها المصدر الوحيد للثروة الحقيقية ومن ثم فإن الأمر يقضي بإلغاء كافة الضرائب وفرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي للأرض.

وفي أواخر القرن 19 دعا الكاتب الأمريكي "هنري جورج" إلى فرض ضريبة وحيدة على الزيادة الرأسمالية في قيمة الأراضي. وفي النصف الثاني من القرن 20 دعا الكاتب الفرنسي "تسيليه" إلى فرض ضريبة وحيدة على مصادر القوى المحركة كالوقود والكهرباء باعتبار أن هذه المصادر تستخدم في كافة أوجه النشاط الاقتصادي الحديث وبالتالي فإن قيمة الضريبة سوف تندمج في أسعار كافة السلع، فيحتمل حين ذاك جميع أفراد المجتمع عبء الضريبة.

فنظام الضريبة الواحدة هو الذي يقوم على أساس فرض ضريبة واحدة على مجموع الإيرادات من مختلف المصادر ويتميز هذا النظام بالسهولة لأنه يفرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل الذي يحققه الممول من مختلف مصادره والذي تحدده الإدارة الضريبية المختصة ثم تخضع مجموع العمليات الممولة مرة واحدة ولا يحاسب عليها إلا مرة واحدة ولا يقدم غير إقرار واحد ولا يتعامل إلا مع عون ضرائب واحد، وإذا احتاج إلى أن يطعن في صحة تقديرات الضرائب فإنه يرفع طعنا واحدا. ويعد هذا

النظام أعدل أنواع الضرائب لأن لها صيغة شخصية إذ يمكن النظـــر إلى حالات الممول الاجتماعية مرة واحدة وتتناسب ومقدرة الممول على الدفع بعكس الحال في الضرائب المتعددة وتمتاز ببساطة الإجراءات فيقدم الممـــول إقرار واحد عن نتائج أعماله لإدارة ضريبة واحدة التي تحاسبه مرة واحدة. كما يناسب هذا النظام وحالة ومزاج الممول الذي يحاول أن يتخلـــص من عبء الضريبة مرة واحدة. وإن سهولة إجراءات الربط تـــؤدي إلى الإقلال من نفقات التحصيل غير أن لهذا النظام عدة عيـــوب أغلبـــها نظرية.فالعدالة في الضريبة الواحدة أمر غير ملموس.

ـ إن اختيار موضوع هذه الضريبة ليس سهلا وهذا ما نتج عنه انقسام أنصار هذه النظرية كما سلف بيان ذلك. واختيار نوع واحـــد مـــن الثروة أو نوع واحد من النشاط الاقتصادي دون الأنواع الأخرى يعـــني تفرقة لا مبرر لها في المعاملة المالية بين مختلف الفئات والطبقات، وهو ما يعتبر خروجا عن قاعدة العدالة الضريبية.

ـ ارتكازها على جزء من الثروة لا يجعل هـــذه الضريبـــة ذات حصيلة كبيرة وتشجع على التهرب من الضريبة والإفـــلات مـــن المساهمة في النفقات العامة.

ـ والضريبة الواحدة يفوت على الأبنية الاقتصادية المختلفة أن تتخـــير لنفسها البنيان الضريبي الملائم لها. فالنظام الاقتصادي الرأسمالي يتطلـــب بنيانا ضريبيا مختلفا عن ذلك الذي يتطلبه النظام الاشتراكي والبـــلاد الناميـــة تتطلب أبنية ضريبية تختلف عن تلك الخاصة بالبلاد المتقدمة اقتصاديا.

المطلب الثانـــي: الضرائب المتعددة

إن تعدد الاتجاهات في اختيار المادة الخاضعة للضريبة وكثرة الانتقـادات الموجهة لنظام الضريبية الواحدة. أدى إلى الأخذ بنظـــام الضرائـــب المتعددة الذي تفرض بموجبه الضريبة على كـــل نـــوع مـــن أنـــواع الإيرادات، على أساس مصدرها.

ـ إيراد مصدره رأس المال فقط،كإيرادات العقارات المبنيـــة أو عـــائد السهـــم أو السنـــدات.

ـ إيراد مصدره العمل البحت كالأجور والمرتبات.

ـ إيراد مصدره مختلط العمل برأس المال، كالأرباح التجارية والصناعية.

فكل نوع من هذه الإيرادات له ميزاته الخاصة، مما يجب تنوع الضريبـــة التي يخضع لها كل إيراد.

ـ فالإيراد الذي يكون مصدره رأس المال البحت يجـــب أن يخضـــع لضريبة ذات سعر عال لأن صاحب الإيراد لم يبذل مجهودا جسمانيا في

سبيل الحصول على هذا الإيراد. وأما الإيراد الذي يكون مصدره العمل فقط فيجب أن يخضع لضريبة ذات سعر منخفض لأن مصدر الإيـــراد ينتج عن بذل مجهود جسماني أو فكري وعناية أكثر من الإيراد الــرأس المال. أما الإيراد الذي يكون مصدره امتزاج العمل برأس المال فيجـــب أن يخضع لضريبة وسط لا هي في شدة الضريبة في الحالة الأولى ولا في خفة الضريبة في الحالة الثانية ويتميز هذا النظام بالموازنة بين مختلـــف أنواع المقدرة الاقتصادية والتفرقة في المعاملة بـــين الإيـــرادات مختلفـــة المصادر. من حيث غزارة حصيلة الضريبة التي تصيب مجموع نواحـــي نشاط الممول. لتتوزع على مقدرته الاقتصادية وتحصيلها عنـــد المنبـــع الأمر الذي يقلل من نفقات الجباية ولا يشعر الممول بوقعها ولا يحـــاول التهرب منها، ولكن لهذا النظام عيوب كالمغالاة في الأخذ بمبدأ العينية والنظر لمصدر الإيراد دون مراعاة لمبدأ الشخصية وحالة الممول العائلية.

قد تؤدي المغالاة في تعدد الضرائب إلى تعدد الإدارات الضريبية أيضا • يرهق الممول الذي يضطر إلى تقديم إقـــرارات عديـــدة إلى الإدارات المختلفة باختلاف الضرائب التي يخضع لهـــا.

ـــ إن هذا التعدد في الإدارات الضريبية يؤدي إلى زيادة نفقات التحصيل.

ويلاحظ أن الضرائب المتعددة رغم صلاحيتها نسبيا فإنها تفقد صلاحيتها إذا أطلق تعددها. فالسياسة الضريبية لابد وأن يكون لها ما ترتكز عليه ولا بد من دراسة أثر فرض ضريبة على أوجه النشاط الاقتصادي كلها.

المبحث الرابع: الضريبة على الأشخاص والأموال

المطلب الأول: الضريبة على الأشخاص

إذا كانت الضرائب المتعددة أفضل من الضريبة الواحدة فإن للضرائب المتعددة وعائها قد يقع على الأشخاص كما قد يقع على الأموال.

يقصد بالضرائب على الأشخاص تلك الضرائب التي تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة، لذلك فتعرف هذه الضريبة بضريبة الرؤوس أو بضريبة الفرد وتفرض على الأفراد أو على نوع معين منهم وقد عرف التاريخ المالي الضرائب على الأشخاص منذ القدم، فعرفت عند الرومان وعند العرب، كما عرفتها مصر حتى أواخر القرن 19 والجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي. وقد تكون الضريبة على الأشخاص ضريبة موحدة بمعنى أن كل فرد من الأفراد الخاضعين للضريبة يلتزم بدفع نفس المبلغ بدون النظر إلى إمكانياتهم الشخصية.

ونظرا للعديد من العيوب لهذه الضريبة اتجهت الدول إلى الضريبة المدرجة على الأشخاص وهي تلك التي تفرض بأسعار متعددة تبعا

لتعدد الطبقات ومن هنا يتضح أن نظام الضريبة هذا يتطلب تقسيم السكان إلى طبقات اجتماعية مختلفة تبعا للثروة أو تبعا لنوع العمل على أن تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بسعر خاص بها ودون تفرقة بين أفرادها ومثل ذلك الضريبة التي فرضت على الأسر في فرنسا سنة1695. وقد قسم بموجبها المجتمع إلى 22 طبقة وفرضت على كل طبقة منها ضريبة خاصة كالضريبة التي فرضها بطرس الأكبر قيصر روسيا والتي قسم على أساسها المجتمع إلى أربعة أقسام وهم: الفلاحون، الحرفيون، الطبقة البرجوازية والطبقات الأخرى كما قد انتشرت هذه الضريبة في الإمبراطورية الرومانية وفي البلاد العربية. بحيث فرض الإسلام الجزية على الأشخاص أهل الذمة وأما المسلمون يؤدون الزكاة فريضة دينية عليهم.

وقد استخدمت الضريبة كسلاح في الميدان الاجتماعي فاستعملت في فرنسا عام 1948 بغرض إنزال العقاب على من لا يستطيع أن يثبت قيامه بنشاط مهني، ومن الأمم الحديثة من يستخدم ضريبة الرؤوس ولو على أضعف نطاق ويجعلها شرطا لحقوق الانتخاب، كما هو الحال في أمريكا الشمالية وقدرت الضريبة في بدايتها بدولار أو اثنين. ولازالت هناك صورة لهذه الضرائب في السودان وفي سويسرا وقد فرضت فرنسا على الجزائريين ضريبة الرؤوس كضريبة محلية وكان محلها الأشخاص الذكور الذين تتراوح أعمارهم من 18 سنة إلى 60 سنة والقادرين على

العمل ولقد كلف بها رب الأسرة عن أفراد أسرته ومن تتوافـــر فيــه الشروط السابقة وبعد إعادة سيادة الجزائر ألغيت هذه الضريبة علـــى الجزائريين وبفعل التطورات الاقتصادية وتعقد الحياة الاقتصادية وارتقـاء المجتمعات مع ازدياد حاجة الدولة للأموال مع تزايد دورها في النشـاط الاقتصادي عجزت ضرائب الرؤوس عن أن تفـــي حصيلتـــها الضئيلـــة بهـــذه الاحتياجات المتزايدة، كما أن تطور المجتمعات الحديثة أدى إلى ظهور صعوبـــات في إجراءات الربط والتحصيل مما زاد من تكاليف الجباية وضاعف من حـــالات التهرب الضريبي وعيوب أخرى مما يفسر اختفاء هذه الضريبة.

المطلب الثانـــي : الضريبة على الأموال

نتيجة للعيوب والانتقادات الموجهة لنظام الضرائب علـــى الأشـــخاص اتجهت كافة الدول الحديثة إلى فرض ضرائبها على المال في كل صـــوره وأوضاعه، أي سواء أكان عاملا من عوامل الإنتاج أو عائدا من عوائـد عقار أو منقول، أو سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية متخذا صـــورة دخل أو ثروة أو إنفاق ومن أهم مزايا الضرائب على الأموال أنها تحقـق العدالة في توزيع العبء الضريبـــي.

المبحث الخامس: الضرائب المباشرة وغير المباشرة

تنقسم الضرائب على الأموال إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة وهذا تقسيم تقليدي شاع استخدامه في مؤلفات المالية العامة والتشـريع

الضريبي لعصور طويلة ثم بدأت تقل أهميته وينصرف عـــن اتباعـــه في السنوات الأخيرة ولعل من أهم أسباب انصراف عـــن اســـتخدامه في الفكر الحديث ما أثاره هذا التقسيم من جدل وما ترتب عليـــه مـــن خلاف حول معيار الفصل بين الضرائب المباشـــرة والضرائـــب غـــير المباشرة وتقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشـــرة يعد أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق وتتلخص معايير التفرقة بـين الضرائب المباشـــرة والضرائب غير المباشرة إلى ثلاثة معايـــير معيـــار إداري ومعيار رجعية الضريبة ومعيار ثبات المادة الخاصة للضريبة وهي كالآتي:

1 ـــ المعيار الإداري: يستند هذا المعيار إما على الجهة الإدارية التي تقوم بتحصيل الضريبة وإما على طريقة تحصيل الضريبة ولذا فإن التفرقة بـين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة تختلف من بلد إلى آخر بـــل من وقت لآخر بالنسبة للبلد الواحد ففي الجزائر وفرنسا مثلا تعتـــبر الضريبة مباشرة إذا كانت تحصل بمقتضى جداول اسمية يدون فيها اســـم الممول ومقدار المادة الخاضعة للضريبة ومبلغ الضريبة الواجـــب دفعـــه وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا لم تكن تحصـــل بهذه الطريقة أي بناء علـــى جداول اسمية ويترتب عليه بعض النتائج العمليـــة مثـــل تطبيـــق قـــاعدة الاختصاص القضائي فمنازعات الضرائب المباشـــرة تكون من اختصـــاص القضاء الإداري أما منازعات الضرائب غير المباشرة فهي من اختصـــاص القضاء العادي. وتنتقد المعيار الإداري بكونه ليس من طبيعـــة ذلـــك أن

التشريع هو الذي يتولى تحديد الجهة المختصة بتحصيل الضريبة وتحديد طريقة تحصيلها وهذا يعني أن هذا المعيار يستند لا إلى طبيعة الضريبة بل إلى التشريع ولذلك فإن التشريع هو الذي يحددها إذا كانت الضريبة مباشرة أم غير مباشرة وباعتبار أن التشريع يختلف من بلد إلى آخر فإن الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة سوف تختلف من بلد لآخر فنجد في بلد ضريبة تعرف بمباشرة في حين تجد نفس الضريبة تسمى في بلد ثاني بضريبة غير مباشرة وهذا أمر غير معقول من عدة نواحي ويبقى المعيار الإداري عاجزا على تحقيق استقرار هذا المعيار.

2 ــ معيار راجعيه الضريبة: مفاده تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية وقد اتخذ تحديد من يستقر عليه عبء الضريبة نهائيا معيار التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة فإذا كان من يدفع الضريبة إلى الخزانة هو الذي يتحملها بصفة نهائية فإنها تكون ضريبة مباشرة أما إذا كان الذي يدفعها إلى الخزانة لا يعدو أن يكون وسيطا ولا يفعل إلا أن يدفع الضريبة ثم يستردها من الممول الحقيقي بإلقاء عبئها عليه عن طريق التأثير في الأثمان أي دمجها في سعر السلعة وتعتبر في هذه الحالة بضريبة غير مباشرة ويؤخذ عن هذا المعيار أن راجعية الضريبة تحكمها اعتبارات اقتصادية واجتماعية وغير ثابتة فهي تتوقف من الناحية الاقتصادية على ظروف طلب وعرض السلعة وخاصة مرونة الطلب والعرض وبذلك لا يمكن أن تعرف مقدما من

يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية و أن نحدد مقدما ما إذا كانت الضريبة مباشرة أو غير مباشرة.

كما أنه يؤخذ هذا المعيار بأنه في كثير من الحالات لا يستطيع المنتج أن يتحمل إلا جزءا فقط من قيمة الضريبة على ثمن السلعة. كما أنه يؤخذ عنه أنه يؤدي إلى الخروج عن التقسيمات المستقرة وعلى سبيل المثال فإن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية والتي لا خلاف على اعتبارها من الضرائب المباشرة سوف تعتبر وفقا لهذا المعيار ضريبة غير مباشرة إذا تمكن المنتج وهو الملتزم قانونا بدفعها بنقل عبئها إلى المستهلك عن طريق تحصيلها على الثمن.

3 ــ معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة: وفقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين، ومثالها الوجود والتملك والمهنة.

أما الضرائب غير المباشرة فلا تفرض على العكس من ذلك إلا على وقائع وتصرفات متقطعة وهو المعيار الأكثر وضوحا إلا أن البعض يثير التساؤلات عن حقيقة الضريبة على التركات بحيث لو طبقنا هذا المعيار سوف يحول ضريبة التركات من ضريبة مباشرة إلى ضريبة غير مباشرة وهذا أمر غير مستساغ. ويعد هذا المعيار أفضل معايير التفرقة بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة، ويعود إلى طبيعة المادة المفروضة

عليها الضريبة. ويمكن أن نخلص من دراسة هذه المعايير إلى أن الضرائب التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل ورأس مال تعتبر من قبيل الضرائب المباشرة والتي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولا لعناصر الثروة تعتبر من قبيل الضرائب غير المباشرة.

المطلب الأول: الضرائب المباشرة

يمكن تعريف الضريبة المباشرة بأنها تلك الضريبة التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل ورأس مال.

وتمتاز الضرائب المباشرة بتحقيقها العدالة في التكليف، لأنها تتناول مقدرة الأفراد المالية لا أعمالهم، وهي ثابتة الدخل لأنها تطرح على رؤوس أموال وهو مدخول لا يتأثر بإرادة الأفراد ودرجة ومستوى إنفاقهم صعودا أو هبوطا وهي تتطلب عدد قليل من الموظفين بالإضافة إلى إنماء الوعي الضريبي لأن المكلفين يشعرون بعبء الضرائب المباشرة التي تزداد يقظتهم للشؤون العامة ومراقبتهم لسياسة الإنفاق الحكومي غير أن المكلفين يشعرون بثقلها ويدفعونها مكرهين ويحاولون التهرب منها بحيث تقل حصيلتها وتعجز عن تأمين الموارد اللازمة لسد النفقات العمومية والبعد عن المساواة لأن اعتبار المقدرة المالية للمكلف أساسا لطرح الضريبة يسهل على السلطة الضريبية محاباة بعض الفئات

والطبقات وإساءة استعمال ربط الضريبة. والبعد عن المرونة، لأنه من الصعب زيادة الضرائب المباشرة بالسرعة التي تزداد بها الثروة الوطنية.

المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة

الضريبة غير المباشرة هي التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقا أو تداولا لعناصر الثروة.

للضرائب غير المباشرة مزايا عدة فإنها تجنى بسهولة فالمكلف يؤديها أحيانا دون أن يشعر بها، فهو لا يدري حينما يشتري شيء ما أنه يدفع ضريبة غير مباشرة ووفرة حصائلها ونموها مع ارتقاء المدنية وزيادة الاستهلاك وتطور الثروة العامة وهذا ما يفسر لجوء الحكومات إليها عندما تحتاج إلى المال.

للضرائب غير المباشرة عيوب فمن بينها أنها في فترات الأزمات والحروب تتأخر كثيرا مما يؤدي إلى انخفاض في حصيلتها.

وتتطلب عدة إجراءات لتفادي الغش ولا تتناسب مع مقدرة التكلفة للممول وهي أكثر عبئا على الفقراء مما هي على الأغنياء ولا يتغير دفعها ولا متحملها ولكل نوع من الضرائب مزايا وعيوب وجرى العمل على استعمالهما معا والتوازن بينهما فالضرائب المباشرة تعمل على تحقيق العدالة بينما الضرائب غير المباشرة تعمل على توفير المال للدولة وهما أمران يتلازمان بالضرورة.

المبحث السادس: الضرائب على الدخل وعلى رأس المال و على الإنفاق

وتقسم الضرائب على الأموال إلى ثلاثة أنواع رئيسية هي:

ـ الضرائب على الثروة أي الرأس المال.

ـ الضرائب على الدخل (وهما من أهم أنواع الضرائب المباشرة).

ـ الضرائب على الإنفاق (وهو أهم نوع الضرائب غير المباشرة).

المطلب الأول: الضرائب على الدخل

يعتبر الدخل الوعاء الأساسي للضريبة لكونه يمتاز بطبيعة متجددة ومتكررة وينتج عن اعتبار الدخل الوعاء الرئيسي للضريبة و تشكل حصيلة الضرائب على الدخل النسبة الهامة من الحصيلة الكلية للضريبة ويعرف الدخل بأنه إيراد نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يحصل عليه بصفة دورية أو قابلة للدورية من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار.

1 ـ أي أنه مبلغ من النقود أو قابل للتقدير بالنقود.

2 ـ أنه ينتج بصفة دورية أو قابلة للدورية أي يتجدد.

3 ـ أنه ينتج من مصدر قابل للاستمرار.

وتفرض الضريبة على عموم الدخل دفعة واحدة أو على فروعه.

1 ـ الضريبة الواحدة الإجمالية تراعي الأوضاع الشخصية والاجتماعية للمكلف.

2 ـــ الضرائب المتعددة على فروع الدخل تأخذ في الحسبان كل نـــوع من الدخل فالدخل الناتج عن العمل مثلا يجب أن يعامل بتسامح أكـــبر من الدخل الناشئ عن رأس المال. وبفرض معدلات ونسب متفاوتـــة على فروع الدخل المختلفة. فالمشرع الجزائري أخذ بنظام الضرائـــب النوعية أي الضريبة الواحدة الإجمالية والضريبة على مجمـــوع الدخـــل الناتج عن المصادر المختلفة أي الضرائب المتعددة.

ـــ الضرائب على المداخل الناتجة عن رأس المال والعمل معا تفرض على الأرباح التجارية والصناعية.

ـــ الضرائب على المداخل الناتجة عن العمل فقط تفرض على الرواتب والأجور.

ب ـــ الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الدخل الصافي:

ويترل من الدخل الإجمالي الأعباء وتكاليف:

ـــ نفقات الصيانة.

ـــ أقساط الاستهلاك.

ـــ نفقات الاستغلال كأجور اليد العاملة والحد الأدنى من المعيشة.

الضريبة على الدخل كالعدالة في التكاليف واعتمادها قاعدة التصـــاعد والمساهمة حسب المقدرة المالية في النفقات العامة.

المطلب الثانـــي: الضرائب على رأس المال

تفرض على تملك رأس المال وتدفع من الدخل وتتميز هذه الضريبة بأنها تتخذ الرأس المال نفسه وعاء للضريبة إلا أن سعرها يكون منخفضـــا بحيث يكفي الدخل الناتج عن رأس المال للوفاء بديـــن الضريبـــة دون حاجة للتصرف في جزء منه وقد تفرض ضريبة اســـتثنائية علـــى رأس المال. وغير دورية وتفرض في أوقات استثنائية مثل أوقات الحروب.

ــ الضريبة على الزيادة في قيمة الرأس المال: وهي تفرض على الزيادات التي تطرأ على قيمـــة الرأس المال لأسباب خارجة عن إرادة صاحبـــه كما لو فتحت الأشغال العامـــة شارعا أدى إلى تحســـين العقـــارات المجاورة وارتفاع أسعارهـــا.

ــ الضريبة على التركات: أي الضرائب التي تفرض على انتقـــال رأس المال بالوفاة وهي التي تفرض على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغـــير المنقولة التي تؤول إلى الغير بطريق الإرث أو الوصية أو الهبة أو الوقـــف أو بأي طريق آخر بلا عوض وقد أقرت جميع القوانين الحديثة فـــرض الضريبة على التركات نظرا للمزايا الخاصة التي تتصف بها وأهمها.

1 ــ أنها ضريبة عادلة تصيب أموالا لم يبذل في سبيل الحصـــول عليها مباشرة دون عناء.

2 ــ هي ملائمة وخفيفة الوطأة على المكلفين وفرة المورد وقلة النفقـــة أنها تسمح بمراعاة الأوضاع الشخصية للمكلف وتتصاعد بحسب درجة

القرابة بين الوارث والموروث ويأخذ قانون الجزائر بالنسبة للضرائب على التركات بالتصاعد.

المطلب الثالث: الضرائب على الإنفاق

هي نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة وتفرض على إنفاق الدخل لأغراض الاستهلاك أو على إنفاقه لأغراض الاستثمار أي على شراء العقارات والأسهم والسندات وغير ذلك من رؤوس الأموال. والضريبة على النفقات تفرض حين ينفق الفرد كل أو بعض رأس ماله أو دخله في سبيل سد حاجة له.

والضريبة على رقم الأعمال تطرح أكثر من مرة على السلعة الواحدة وعلى الإنتاج في مراحله المختلفة ابتداء من أول خطوة تخطوها البضاعة بين مرحلتي الإنتاج والتداول كضريبة المشتريات التي تصيب إنفاق الأفراد في مرحلة بيع الجملة، ويتحملها المستهلك في النهاية.

والضرائب على الحاجات الضرورية كالقمح والملح، وتؤمن للخزينة العامة موردا كبيرا بالنظر لاتساع مطرحها إلا أنها غير عادلة.

والضرائب على الحاجات الشائعة كالاستهلاك وتتناول بعض السلع غير الضرورية في أصلها مع أنها شائعة الاستهلاك كالتبغ والشاي والقهوة والسكر وتعد هذه الضرائب عادلة إلى حد ما. إلا أن تحديد سعر الأشياء الكمالية يشكل صعوبة، لأن صفة الضرورة تتطور مع الزمن وبحسب البيئة والمحيط فما يعد ضروريا بالنسبة للفرد في بلد ما

كسويسرا قد يعتبر كماليا في نظر الفرد في بلد آخر وفي كلا الحـــالتين إن مثل هذه الضرائب عادلة ومشروعـــة.

ومن مزاياها أن حصيلتها ثابتة على غيرها من الضرائب على الدخل. وأنها تؤدي إلى الحد من الإنفاق وتساعد الدول في أوقات الأزمات والحروب عن تأمين السلع الاستهلاكية الضرورية كمـــا أنها تؤمن سرعة جلب الموارد للخزينة العامة وهي أكثر ملاءمة من غيرها إذ لا يشعر المكلف بعبئهـــا.

وتفرض الضرائب أو الرسوم الجمركية على كل من صادرات الدولـــة وإيراداتها بحيث تعتبر الواقعة المنشئة لهذه الضرائب هي خروج أو دخول السلع حدود الدولة وتلجأ الدول المتخلفة اقتصاديا إلى الاعتماد عليـــها لسهولة جبايتها ولضخامة حصيلتها التي يحققها واتساع نطاق ســرياها. وتتباين أهداف فرض هذه الضرائب، فمنها ما يهدف إلى تحقيق أكـــبر حصيلة مالية. ومنها ما يرمي إلى تحقيق أهداف اقتصادية كـــالضرائب على الاستيراد التي تهدف إلى حماية الإنتاج الوطني من المنافسة الأجنبيـــة والضرائب على الصادرات التي تهدف إلى منع تصدير السلع اللازمة للســـوق المحلية. وتحقيق أهداف وحماية اجتماعية كالضرائب على استيراد الخمور.

وتختلف هذه الضرائب أو الرسوم الجمركية من حيث طريقة وضع تعريفتـــها فمنها ما تقرره قوانين الدولة ومنها ما تقرره الاتفاقيات الدولية.

المبحث السابع: الضرائب العينية والشخصية

المطلب الأول: الضرائب العينية

الضريبة العينية هي الضريبة التي تجبي من الممولين دون ما اعتبار إلى حالتهم الشخصية، فهي لا تهتم إلا بالمال المتخذ أساسا للضريبة أي أن هذه الضريبة تفرض على أي فرد دون أي مراعاة لحالته الاجتماعية فإذا حصل على 500 دج كربح لأسهمه التي يملكها في شركة سونطراك وحصل على نفس تلك القيمة كربح أيضا لأسهمه في شركة سونطراك فإن الضريبة التي تحصل عليها كل منهما متساوية ولا تهتم مصلحة الضرائب بما إذا كان الممول متزوجا ويعول أولادا أو غير متزوج فالمهم في هذه الحالة هو حصول كل منهما على ربح نقدي.
وللضريبة العينية عيوب فيكثر عبئها على الثروة العقارية دون نظر إلى الأشخاص فهي تصيب بعبئها الأشياء الظاهرة كالعقارات والأطيان أي الثروة العقارية. ولا تحقق الضريبة العينية العدالة بين الممولين.

المطلب الثاني: الضرائب الشخصية

الضريبة الشخصية هي الضريبة التي يراعى فيها ظروف الممول الشخصية ومثالها الضريبة العامة على الإيرادات أو الضريبة التكميلية على مجموع الدخل بالنسبة للدول التي تأخذ بهذا النظام ومنها الجزائر وذلك حسب النظرية الحديثة التي تراعي ظروف الممول ومقدرته

التكليفية وأنها أكثر مرونة من الضريبة العينية غير أنها تثقل كاهل الممول بالقرارات والتبليغات وبتدخل مصلحة الضرائب في شؤون الممول من جانب آخر ينبغي أن تكون الإدارة الضريبية على أكبر قدر من الاستقلالية والكفاءة. ووسائل التشخيص الضريبي يتلخص في إعفاء الحد الأدنى للدخل اللازم للمعيشة ويعد هذا الإعفاء من أبرز وسائل تحقيق الشخصية في الضريبة هو مقدار الإيراد الضروري الذي يجب تركه للفرد ليعيش به وهذا يختلف من بلد إلى آخر بموجب قوانين كل بلد، ويحدد حسب الأوضاع الاقتصادية لكل بلد وقد مرت تطبيقات إعفاء الحد الأدنى في الجزائر بعد الاستقلال ففي المرحلة الأولى قبل صدور قانون المالية لسنة 1972 فقد كان هذا الإعفاء يقتصر على حدود معينة بالنسبة لبعض أنواع الضرائب كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على الدخل من الاستغلال الزراعي فلا تتناول الضريبة إلا ما يجاوز 1200 دينارا من الدخل السنوي الخاضع للضريبة وأرباح الحرفيين الخاضعة لضريبة الأرباح التجارية والصناعية لا تفرض إلا على ما يجاوز 2200 دينارا جزائريا من الدخل الخاضع للضريبة وارتفعت هذه النسبة فيما بعد إلى أضعاف ذلك.

ومن أهم عناصر الشخصية في الضريبة أيضا تخفيف عـــبء الضريبـــة بسبب الأعباء العائلية، فالشخص المتزوج الذي يعول أولادا لا ينظـــر إليه المشرع الضريبي بنفس النظرة وتختلف الوسيلة التي يتبعها المشـــرع الضريبي بين الممولين ذو الأعباء العائلية والممولين الذين ليســـت لهـــم أعباء عائلية. وقد أخذ المشرع الجزائري بإعفاء الحـــد الأدنى للدخـــل بالنسبة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعيـــة والأربـــاح الغـــير التجارية والاستغلال الزراعي فيستترل مبلـــغ 1200 دج مـــن الإيـــراد السنوي الصافي الخاضع للضريبة عن الابن الأول و 800 دج عن كـــل الأبناء الثاني والثالث والرابع وهذا هو الحـــد الأقصـــى للتخفيضـــات الضريبية بسبب الأعباء العائلية إذ لا يمنح المشرع الجزائري تخفيضـــات عائلية لمن يعول أكثر من أربعة أولاد، وبهذا يبلغ الحد الأقصى الـــذي يستترل عن الدخل الخاضع للضريبة النوعية مبلغ 3600 دينار عن الأعبـاء العائلية وأما منذ في سنة 1988 فإنه لا يستترل إلا عن ثلاثة أبناء فقـــط وبمبلغ 1200 دينار التي يتم الإعفاء بالنسبة للمرتبات الفعلية. وتخصـــم كذلك الأعباء التي يقتضيها نشاط الممـــول: فإنه يخصم من الدخـــل الخاضع للضريبة بعض النفقات التي يستلزمها حصول الممـــول علـــى الدخل الخاضع للضريبة، كما تخفض بعض الضرائب والرســـوم الـــتي

يدفعها الممول من مجموع دخله الخاضع للضريبة التكميلية على مجموع الدخل على الإيراد في الدول التي تأخذ بها في نظامها الضريبي. وقد أخذ المشرع الجزائري بوجهة النظر هذه إذ رخص باستنزال مثل هذه الأعباء من الدخل الخاضع للضريبة. وأخذ بفكرة التعاون في سعر الضريبة لاختلاف المصادر وفرق بين الأسعار التي يخضع لها الدخل المختلف الخاضع للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وقد خفض أسعار الضريبة في بعض المناطق من الوطن كما هو الحال في الجنوب الجزائري حيث أن ضريبة ربح الأفراد يخضع إلى سعر 11% أما في باقي الوطن فإنه حدد بسعر 18% أما بالنسبة للصناعات التقليدية وبالنسبة لمؤسسات التسيير الذاتي فإن السعر حدد بـ 30% في جميع المناطق. أما شركة الأشخاص فتخضع لسعر 24% في كل الوطن إذا تجاوز رقم أعمالها 200 ألف دينار.

وللضريبة الشخصية مزايا تحقق العدالة وذلك بمعرفة ظروف الممول وبجعل العبء المالي متناسبا مع مقدرته بعكس الحال في الضريبة العينية التي تتجاهل هذه المقدرة، وتعتبر الضريبة الشخصية أداة صالحة لأنها تلائم الدول المتقدمة والدول الأقل تقدما وببساطة إجراءات الضريبة العينية وظروف دافعها وموافقتها تطور نشاط الدولة في المجال الاقتصادي.

المبحث الثامن: التهرب والازدواج الضريبي والرسوم وتحصيل الضريبة

لكي تؤتي التزامات الضريبة ثمارها فإنه لابد من أن يصـــدر التشـــريع الضريبي معبرا بصورة سليمة عن إرادتي السلطة والشعب في توزيـــع الأعباء العامة على مختلف المواطنين إلا أن ذلك غير كاف إذ يتعين أيضا أن يتقبل الأفراد التشريع ولا يعمدوا للإفلات منـــه بشـــتى أســـاليب التحايل أي أن لا يسعوا إلى التهرب من أداء الضريبية حيـــث أن أداء الضريبة العامة يدخل ضمن التضامن الاجتماعي بين الأفراد في تحمـــل الأعباء العامة مع الدولة التي تعتمد على الضريبة كأســـاس وهـــدف لاستيفاء إيراداتها وتحقيق توازن الميزانية العامة وقد يلجأ بعض الأفـــراد إلى التهرب من دفع الضريبة وقد وضعت عدة وسائل لمواجهـــة هـــذا التهرب وسندرس تعريف وأنواع وصور وأسباب وآثار التهرب.

المطلب الأول: التهرب من الضريبة

يلزم القانون الأشخاص بأداء واجبـــاتهم الضريبيـــة والمتمثلـــة في أداء المكلف مبلغ الضريبة، حيث تقوم الدولة بتحصيلها، إلا أن المكلف قد يحاول التهرب من دفع الضريبة الأمر الذي يؤدي إلى حرمان الخزينـــة العامة من المبالغ التي تستحقهـــا.

1 ـــ ويعرف التهرب من الضريبة بعدة تعاريف أهمـــها أن يسعى الملزم بالضـــريبة إلى التخلص منها رغم تحقق الواقعـــة المنشئة للضريبة فيعمد

إلى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها. ويعرفها البعض الآخر أن يسعى الملتزم بدفع الضريبة إلى التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة لقانون الضريبة.

ويسمى هذا بتجنب الضريبية ويتمثل ذلك في الامتناع عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى لا يدفعها، كرفض استيراد إحدى السلع الأجنبية لتجنب أداء الضريبة الجمركية المفروضة عليه، أو برفض استهلاك السجائر أو الخمر حتى يتجنب أداء الضرائب المفروضة عليه أو التقليل من استهلاك السلعة محل الضريبة مراعاة لاعتبارات اقتصادية واجتماعية كالحد من استهلاكها حفظا للصحة العامة والتخفيف من استيرادها توفيرا للعملة الصعبة أو تشجيع إنتاج السلع البديلة لها محليا.

2 ـــ أنواع التهرب الضريبي: التهرب الضريبي غير المشروع والتهرب المشروع.

ويتضمن التهرب غير المشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق إحتيالية للتخلص من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها، أو إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للسلع موضوع الضريبة، أو إخفاء كل أو بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيلولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرارات الضريبية أو تقديم إقرارات غير صحيحة أو عند تحصيل الضريبة بإخفاء الممول أمواله بحيث يتعذر على الإدارة المالية استيفاء الضريبة المستحقة عليه من تلك الأموال.

أما التهرب المشروع فلا يتضمن مخالفة قوانين الضرائب كالحد من استهلاك السلع التي تفرض عليها الضريبة أو الانصراف عن ممارسة النشاط الذي يخضع لضريبة مرتفعة إلى آخر معفى من الضريبة أو يخضع لضريبة أقل. كما يحدث التهرب المشروع عند الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي.

3 ـــ صور التهرب الضريبي: لا يمكن في الواقع حصر صور التهرب من الضريبة حصرا دقيقا، ومن أهم صور التهرب من الضرائب المباشرة إنكار المكلف تحقق الواقعة المنشئة للضريبة كما لو تمثلت هذه الواقعة في بلوغ دخل المكلف قدرا معينا من الدخل، أو برفض تقديم الإقرارات التي يتم على أساسها ربط الضريبة. أما التهرب من الضرائب غير المباشرة فيكون بإخفاء المكلف للمادة المفروضة كإخفاء المستورد للسلع الخاضعة للضريبة الجمركية، أو التصريح بأقل من قيمتها الحقيقية، ويتم التهرب بإخفاء طبيعة التصرف القانوني الخاضع للضريبة غير المباشرة وقد يأخذ التهرب الضريبي أبعادا دولية كأن يلجأ المكلف بالضريبة إلى نقل أمواله إلى الخارج للإفلات من الضريبة قبل ربطها عليه أو بعد ربطها عليه وقبل تحصيلها.

4 ـــ أسباب التهرب الضريبي: يحاول المتهربون من دفع الضريبة تبرير التهرب بأنهم أقدر من الدولة على التصرف بحكمة في الأموال التي يدفعها في شكل ضرائب، وخاصة أن فائدة هذه الأموال ستعود

عليهم وحدهم. في حين أنها في يد الدولة ستعود على المجموع كله وقد يكون السبب هو اعتقاد المتهرب في سوء توزيع الأعباء العامة بشكل يلقي عليه عبئا نسبيا أكبر من العبء الذي يتحمله غيره من الممولين الذين يتمتعون بمقدرة تكليفية أكبر ولا يدفعون مقدارا من الضرائب يتناسب مع هذه المقدرة ومن أسباب التهرب أيضا عدم إتباع الدولة لأسلوب حكيم في الإنفاق العام الذي لا يرضى عنها دافع الضرائب ويقل التهرب من الضريبة في أوقات الرخاء ووفرة الأموال لدى الممولين ويشتد في أوقات الكساد وقلة الأموال كلما تمتع المواطنون عامة بمستوى من الأخلاق والمسؤولية وكلما قلت محاولة التهرب من الضريبة فكلما كان القانون قاسيا في معاقبة المتهربين كلما ترددوا في التحايل عليه بالإضافة إلى ذلك فإن زيادة الشعور لدى المواطنين بانعدام العدالة في توزيع الأعباء العامة قد يؤدي إلى التحايل على عدم أداء الضرائب المستحقة عليهم وانعدام كذلك الاستقرار السياسي والاقتصادي في الدولة يؤدي إلى زيادة حالات التهرب الضريبي خاصة عند الشعور بضعف السلطات العامة أو عدم قدرتها على إلزامهم بأداء واجباتهم تجاه المجتمع علاوة على عجزها على توفير الخدمات العامة المنوط بها أدائها أو عدم استخدام مواردها بصورة رشيدة. وتزداد محاولات التهرب من الضريبة كلما زاد إحساس الأفراد بثقل عبء الضريبة وخاصة حينما تتعدى أسعارها الحدود المعقولة، فارتفاع سعر

الضريبة بشكل مبالغ فيه قد يدفع الممول للتحـــايل علـــى القـــانون والتهرب وأخيرا فإن عدم استقرار أوضاع التنظيمات الضريبية يـــؤدي إلى تزايد حالات التهرب من الضريبـــة.

5 ـــ آثـــار التهـــرب: يترتب عن التهرب الضريبي آثار ضارة بماليـــة الخزينة العامة حيث يقلل من حصيلة الضرائب فيؤدي ذلك إلى عجـــز الدولة عن تنفيذ المشروعات وحرمان المواطنين من خدمات نافعة لهم.

6ـــ وسائل مكافحة التهرب من الضريبة: التهرب الضريـــبي ظـــاهرة سائدة في كل الدول وتختلف طرق مكافحته من نظام مالي إلى آخـــر ومن ضريبة إلى أخرى وتجري مكافحة التهرب داخل الدولـــة بطـــرق وقائية أو جزائية وخارجها بمقتضى اتفاقات مالية دولية وعدم المغالاة في أسعار الضرائب، وتبسيط إجراءات الربط والتحصيـــل، وتوفـــير إدارة مالية على درجة عالية من الكفاية والأمانة. ويرجع التهرب الضريـــبي في الجزائر إلى عدم تناسق وإحكام التشريع المالي وضعف الوعي الضريـــبي للمواطنين وطغيان عنصر المحسوبية وعدم اللامبالاة كالتي ظـــــهرت في بعض الجهات الرافضة للوضع والاعتماد على الوســـائل التقليديـــة في عملية الإحصاء والتحصيل والربط. كل هذا يؤدي إلى التهرب ويجعـــل الخزينة العامة محرومة من أهم موارد لها، ودفع الضريبة وعدم التـــهرب منها يغذي ويقوي الخزينة العامة ويجعلها تلعب دورا كبيرا في التوجيـــه والتمويل الاقتصادي وإنعاشه وخدمة مصلحة الشعب العامـــة.

المطلب الثاني: الازدواج الضريبي

إن الازدواج الضريبي هو أن تفرض على مادة واحدة أكثر من ضريبة واحدة وتعريف الازدواج الضريبي أنه إخضاع الشخص الواحد أكثر من مرة لنفس الضريبة أو لضريبة مشابهة على نفس المال شروط وأنواع وأسباب انتشاره وطرق علاجه أو تلافيه.

شروط الازدواج الضريبي، تعني وحدة الشخص المكلف بالضريبة بالرغم من وضوح هذا الشرط فإنه يجب التمييز بن الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حيث أنه يشترط القيام الازدواج الضريبي أن يكون الشخص نفسه هو الذي يتحمل الضريبة أكثر من مرة أو هو الذي يتحمل الضرائب المشابهة ويجب التمييز بين النظرة القانونية والنظرة الاقتصادية فإن أرباح شركة المساهمة تخضع لضريبتين إحداهما هي تحت يد الشركة قبل توزيعها على المساهمين وهذه هي التي تعرف بضريبة الأرباح التجارية والصناعية والأخرى بمناسبة توزيعها على المساهمين وهذه هي ضريبة إيراد القيم المنقولة فمن الناحية القانونية لا يوجد ازدواج ضريبي في هذه الحالة أما وجهة النظرة الاقتصادية فتنصرف إلى أن المساهم الذي يتحمل عبء الضريبة في النهاية وتنتهي بالتسليم بوجود الازدواج الاقتصادي.

ـ وحدة المادة المفروضة عنها الضريبة: فلكي يكون الازدواج الضريبي يجب أيضا أن تكون الضريبة مفروضة في هذه المرات المتعددة على المادة نفسها أي يجب أن يكون وعاء الضريبة في هذه المرات

مادة واحدة أما إذا فرضت الضريبة مرة على مال ثم فرضت مرة أخرى على مال آخر فإننا لا نكون بالرغم من وحدة الشخص المكلف بالضريبة أمام ظاهرة الازدواج ويجب التمييز بين وحدة المال الخاضع للضريبة ووحدة الواقعة المنشئة للضريبة فإن مالك الأراضي الزراعية قد يدفع ضريبة على واقعة التملك كما قد يدفع ضريبة على الاستغلال الزراعي وفي هذه الحالة نكون أمام واقعتين مختلفتين منشئتين للضريبة وهذا ينفي ظاهرة الازدواج كذلك الحال إذا عبرت سلعة واحدة عدة بلدان ودفع عنها ضريبة في كل بلد فلا تكون في حالة ازدواج ضريبي نظرا لتكرار الواقعة المسببة للضريبة فإذا اختلف العنصر الخاضع للضريبة فلا تتوافر ظاهرة الازدواج الضريبي في حالة خضوع شخص معين لضريبة أرباحه التجارية وأخرى عن أرباحه عن المهن الحرة لا تكون في حالة ازدواج ضريبي.

ويشترط أيضا لقيام ظاهرة الازدواج وحدة المدة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة أما إذا فرضت الضريبة مثلا على دخل 1970 ثم فرضت مرة أخرى على دخله سنة 1971 فإننا لا نكون أمام حالة من حالات الازدواج فإن شرط وحدة المدة يسقط شرط وحدة المال فإذا فرض وأن قام المكلف بأداء الضريبة عن دخله لعام 1974 لدولة معينة ثم قام هذا المكلف بأداء نفس الضريبة لدولة أخرى عن دخله عن عام 1975 فلا يعد ذلك من قبيل الازدواج الضريبي.

ــ وحدة الضريبة نفسها: فيشترط لتوافر ظاهرة الازدواج الضريبي أن يدمج المكلف عن المال نفسه الضريبة نفسها مرتين أو أكثر أو أن يدفع عنه ضريبتين من النوع نفسه أي ضريبتين متشابهتين الدخل قد يتحمل ضريبتين أحدهما تفرض عليه مباشرة وهذه هي ضريبة الدخل والأخرى تفرض على رأس المال ولكنها ونظرا لانخفاض سعرها يتم الوفاء بها من الدخل دون المساس برأس المال.

ــ أنواع الازدواج الضريبي: يمكن تقسيم الازدواج الضريبي من حيث نطاقه إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي،كما يمكن تقسيمه من حيث قصد المشرع إلى ازدواج مقصود ازدواج غير مقصود.

ــ الازدواج الداخلي: يقصد بالازدواج الداخلي هذا الذي تتحقق شروطه داخل الدولة الواحدة مثل ما يحدث في الدولة الاتحادية (الولايات المتحدة وسويسرا) فيما تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم إحدى الولايات مرة أخرى بفرض الضريبة نفسها على المادة نفسها ومثال ذلك أيضا ما يحدث في إحدى الدول البسيطة الموحدة حينما تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة على مادة معينة ثم تقوم إحدى السلطات المحلية بفرض هذه الضريبة نفسها على المادة نفسها بل وقد يتحقق الازدواج دون أن يكون مرتبطا بتعدد السلطات إذ قد تفرض السلطة المركزية لسبب أو لآخر ضريبتين أو أكثر على المادة نفسها وعلى الشخص نفسه.

وإنما الغالب أن يحدث الازدواج الداخلي نتيجة وجود سلطتين مستقلتين داخل الدولة وعدم تحديد الاختصاص المالي فيما يتعلق بفرض الضرائب لكل منهما الازدواج الدولي إذا كانت السلطة المالية التي تفرض الضرائب التي يتحقق بها الازدواج تابعة لدولتين أو أكثر وينشأ هذا الازدواج نتيجة لاستقلال كل دولة بوضع تشريعها الضريبي دون التقيد بتشريعات الدول الأخرى فنادرا ما تقوم الدولة وهي بصدد وضع أو تعديل تشريعها الضريبي ببحث النظم الضريبية المطبقة في سائر الدول بهدف العمل على منع الازدواج الضريبي بينها وبين هذه الدول. مثال عن الازدواج الضريبي الدولي عن إيراد القيم المنقولة الأسهم والسندات فقد يقيد شخص في دولة ما ويمتلك أسهما وسندات صدرت في دولة أخرى فتقوم الدولة الأولى بصفتها دولة الموطن بفرض ضريبة على إيراد هذه القيم المنقولة وتقوم الدولة الثانية بصفتها دولة مصدر الدخل بفرض هذه الضريبة على الدخل نفسه وهكذا يتحقق الازدواج الضريبي بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فتقوم الدولة الموجود بها كل فرع من هذه الفروع بفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على أرباح هذا الفرع فيحدث الازدواج الضريبي حتى في ضريبة الشركات فعندما يكون المورث مواطنا لدولة معينة ويكون الورثة مواطنين لدولة أخرى وتكون التركة قائمة في دولة ثالثة وتقوم هذه الدول الثلاث بفرض ضريبة على التركة

أو على حصة كل وارث منها وقد أدى نمو التجارة الدولية واتســـاع تنقلات رؤوس الأموال واليد العاملة بين الدول إلى اتساع ظاهرة هــذا الازدواج الضريبي الدولـــي.

ـ الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود: يكون الازدواج مقصودا إذا كانت السلطة المالية قد تعمدت إحداثه لسبب أو للآخر ويكـــون غير مقصودا إذا لم تعمده هذه السلطة وغالبـــا مـــا يكـــون الازدواج الداخلي مقصود والازدواج الدولي غير مقصودا.

ويقصد المشرع من الازدواج تحقيق أغراض شـــتى كـــالحصول علـــى إيرادات استثنائية لمواجهة عجز طارئ في الميزانية فيلجأ إلى فرض ضريبة إضافية على الأرباح التجارية والصناعية إلى جانب الضريبة المقررة علـى هذه الأرباح وقد يستهدف المشرع التمييز في المعاملـــة بـــين أنـــواع الدخول لصالح الدخول الناتجة عن العمل فيلجأ إلى فرض ضريبـــة ذات سعر واحد على صفة الدخول أيا كان مصدرها ويفرض إلى جانبـــها ضريبة على رأس المال ذات سعر منخفض جدا بحيث تدفع في الواقـــع من دخل هذا الرأسمال ويهدف المشرع الضريـــبي لتحقيـــق أغـــراض اقتصادية بفرض ضريبة عامة على الأرباح التجارية والصناعية وفـــرض ضريبة أخرى إلى جانبها على أرباح الشركات التي يتجـــاوز رأسمالهـــا مبلغا معينا فتدفع الشركات الأخيرة ضريبتين متشابهتين على أرباحـــها وذلك بهدف الحد من منافسة الشركات الضخمة للشركات المتوســطة

أو الصغيرة إعطاء الفرصة للمجالس المحلية لإنعاش ماليتها بالسماح لها بفرض ضريبة على الدخول ذاتها المتحققة في نطاق اختصاص المجال المحلي. وقد يكون الازدواج الداخلي غير مقصودا وذلك بمجرد تعدد الضرائب المتشابهة في الدولة ومن ثم يكون ازدواجا فعليا لا قانونيا ويتحقق الازدواج الداخلي غير المقصود إذا نجح المكلف بتحمل ضريبة ما في نقل عبئها إلى شخص آخر مفروضة عليه ضريبة أخرى مماثلة.وفي هذه الحالة يكون الازدواج فعليا لا قانونيا. أما الازدواج الدولي فعادة ما يكون غير مقصودا بسبب عدم وجود سلطة عليا تشرف على تشريعات الدول المختلفة إذ عادة ما تقوم كل دولة بفرض ضرائبها في ضوء ظروفها الخاصة دون النظر إلى التشريعات المالية الأجنبية وقد يكون الازدواج الدولي مقصودا وذلك تحقيقا لبعض الأغراض الاقتصادية كمنع هجرة رؤوس الأموال حينما تفرض الدولة ضريبة على إيراد القيم المنقولة التي يملكها مواطنوها في الخارج في الوقت الذي تفرض فيه الدولة مصدرة هذه القيم الضريبية لنفسها.

ـ أسباب انتشار الازدواج الضريبي وتلافيه: يمكن إجماله الأسباب الآتية:

1 ـ رغبة الدولة في التوسع في فرض الضرائب لمواجهة الأعباء المالية المتزايدة وهو ما قد يدفعها إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة أو إلى فرض عدة ضرائب متشابهة على المادة الواحدة.

2 ــ رغبة الدولة في إخفاء الارتفاع في سعر الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه.

3 ــ رغبة الدولة في التمييز في المعاملة المالية بين الفئات المختلفة من الممولين عن طريق فرض ضريبة إضافية على فئة منهم فضلا عن الضريبة العامة التي تقع علهم جميعا.

4 ــ إنشاء المشروعات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة وانتشار شركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول.

5 ــ سهولة انتقال اليد العاملة ورؤوس الأموال بين الدول المختلفة.

6 ــ اتساع الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة وهو ما يتطلب تحديد المركز المالي للممول أي مقدرته التكليفية لكي تفرض الضريبة على الدخل كله وأيا كان مصدره بما في ذلك الدخل المتأتي من الخارج.

ولتلافي الازدواج الدولي فإن الدول أخذت تعقد فيما بينها اتفاقات غايتها الحول دون الازدواج الضريبي وقد اعتمد بعض هذه الاتفاقات مبادئ أصبح متعارفا عليها أهمها:

أ ــ يعود فرض الضرائب العقارية للدولة التي توجد فيها العقارات.

ب ــ ويعود إليها فرض الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية في الدولة التي يوجد فيها مركز المؤسسة التي حققت

هذه الأرباح إلا إذا كان للمؤسسة فروع دائمة في الخارج فتطرح الضريبة على كل فرع حيث يوجد.

ج ـ تطرح الضرائب على الرواتب والأجور في البلد الذي يمارس فيه المكلف مهنته باستثناء الرواتب التي تدفعها الدولة فتدفع عليها الضريبة في هذه الدولة ولذلك تنص قوانين كل دولة على إعفاء الرواتب للمكلفين الأجانب من الضريبة شرط المعاملة بالمثل كأن تختص حكومة الاتحاد والحكومة المركزية مثلا بفرض كافة الضرائب فيما عدا الضريبة على رقم الأعمال التي تفرضها حكومات الولايات أو مجالس المحلية وبأن تختص الحكومة الاتحادية والمركزية بفرض كافة الضرائب وأن يكون من حق كل الولايات والمجالس المحلية فرض نسبة مئوية إضافية لا تجاوز حدا معينا 10% مثلا في بعض الظروف التي تحصلها الدولة والتي تحدد في كل ولاية أو بلدية وأما بتقسيم حصيلة بعض الضرائب التي يترك اختصاص فرضها للحكومة الاتحادية أو المركزية كالضريبة العامة على الإيراد أو الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بين الخزانة العامة وخزانات الولايات أو مجالس البلديات بنسبة معينة كان تكون 80% في حصيلة هذه الضرائب للحكومة المركزية أو مجالس المحلية.

ثانيا ـ الازدواج الناشئ عن نفس السلطة: في هذه الحالة يمكن تلافي الازدواج غير المقصود وغالبا ما يكون فعليا لا قانونيا بواسطة نص تشريعي تصدره السلطة المالية المختصة ومن أبرز الأمثلة على هذا ما

يقرره المشرع في تلافي صورة من أهم صور الازدواج الفعلي وهي الخاصة بفرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على أرباح الشركات ثم ضريبة إيرادات القيم المنقولة على توزيعات نفس هذه الشركات على المساهمين فيها فعادة ما يكون الازدواج الداخلي غير المقصود نتيجة لعدم تنسيق القواعد التي تلتزمها السلطات العامة الوطنية في فرض الضرائب ولذلك يجب العمل على التنسيق بين هذه القواعد وهو أمر ليس من العسير تحقيقه نظرا لوجود سلطة عليا داخل الدولة الواحدة تلتزم بقراراتها بقية السلطات كما قد يكون الازدواج الداخلي نتيجة لوجود قوانين مختلفة يؤدي تطبيقها معا إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة على المادة الواحدة وفي هذه الحالة فعلى المشرع اللجوء إلى وضع قاعدة خاصة لمنع هذا الازدواج.

أ ـ تطبق المبادئ نفسها على الضريبة الإجمالية على الدخل وفي حالة الشك تطرح الضريبة حيث يقيم المكلف وكذلك فيما يخص رسم الانتقال.

ب ـ وهناك بعض الصعوبات فيما يتعلق بالضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فإذا كان الأمر يتعلق بالرساميل المنقولة فإن ضريبتها تطرح في البلد الذي يقيم فيه صاحبها أما إذا تعلق الأمر بالضرائب على واردات الرساميل المنقولة فتطرح في البلد الذي فيه هذه الواردات لمنع هذا الازدواج.

والواقع أن مسألة حل ازدواج الضرائب الدولي ليست إلا مظهرا من مظاهر التعارض في المصالح الاقتصادية والمالية بين مختلف الدول وسيبقى قائما ما دام هذا التعارض موجودا وأن تخفي حدته إلا بمقدار التنازل والتسامح الذي ترى الدول المعنية بالأمر في مجموعها أن تقوم به من أجل الوصول إلى حل وسط للمشكلة حل لا يحقق مصلحة من الدول تحقيقا كاملا لكنه في نفس الوقت لا يهدد مصلحة أمتنا.

ــ تلافي الازدواج الداخلي: ويقصد بذلك الازدواج الداخلي غير المقصود ويمكن في هذه الحالة التفرقة بين الازدواج الناشئ عن وجود سلطتين مستقلتين والازدواج الناشئ عن نفس السلطة.

ــ الازدواج الناشئ عن وجود سلطتين مستقلتين: يحدث هذا الازدواج في الدول الاتحادية عندما تفرض كل من الحكومة الاتحادية وحكومات الولايات ضرائب متماثلة على نفس الوعاء كما يحدث في الدول الموحدة عندما تفرض كل من الحكومة المركزية أو المجالس المحلية مثل هذه الضرائب ويمكن تلافي الازدواج في الحالات المشار إليها أما بتحديد الاختصاص المالي لكل من السلطات المشار إليها بحيث تختص كل سلطة بضرائب معينة لا يشاركها فيها غيرها. والنتيجة أن الازدواج الضريبي خاصة من الناحية الدولية من المستحيل تلافيها 100% أما من الناحية الداخلية فإن ازدواج الضريبة يعتبر إجحافا في حق الأفراد بحيث يخضع الفرد لضريبتين على نفس المادة.

المطلب الثالث: الــرســـم

لقد سبق القول بأن الرسم في الجزائر تتولى إدارات متعـــددة تحصيلــه وهي إدارة التسجيل والطابع وإدارة أملاك الدولة وكانت في القـــديم الدول تحصل على إيراداتها عن طريق الإجبار وبشكل عيني، فهي تجـــبر الأفراد على الانتماء إلى جيوشها وتفرض على المزارعـــين والحرفيـــين توريد نسبة معينة من إنتاجهم إليها. أما الدولـــة الحديثـــة فاســـتمرار احتفاظها بسلطة الإجبار في تنظيم الانخراط في الخدمـــة العســـكرية في غالبية الدول وأداء الضريبة فظهرت إيرادات أخـــرى للدولـــة ليـــس مصدرها سلطة الإجبار وإنما مصدرها النشاط الاقتصادي الذي تقوم به من استغلال زراعي وصناعي وتجاري ومالي وهذا ما يعـــرف بدخـــل الدومين ونميز في دومين الدولة:

1 ـــ دومين عام يتكون من أملاك الدولة المتعددة للاســـتعمال العـــام كالطرق والأنهار والموانئ والمدارس والمتـــاحف والإدارات الحكوميـــة وتخضع لأحكام القانون العام (القانون الإداري) والأصل هـــو تـــرك استعمال هذه الأموال للكافة بالمجان وتغطية نفقاتها بواسطة الضرائـــب وأن يجري العمل على فرض رسوم في بعض الأحوال بقصـــد تنظيـــم استعمالها بما يتفق ومصالح الجماعة كرسوم زيارة الحدائق والمتـــاحف أو الملاحة في الأنهار والموانئ أو شغل بعض الطـــرق.

2 ـــ دومين خاص يشمل الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة بقصد تحقيق ناتج أو دخل منها كما هو الشأن بالنسبة للأموال المملوكة للأفراد ويخضع بصفة عامة لأحكام القانون الخاص وتحصل الدولة بمناسبة قيامها بنشاطها الإداري على عدة أنواع من الإيرادات التي يستعان بها على إدارة شؤون المرافق العامة تعرف بالإيرادات الإدارية وأهمها الرسوم والإتاوات.

ـــ تعريف الرسوم والأساس الذي تستند عليه: لقد تعددت التعاريف الخاصة بالرسوم وقد اختلفت في صياغتها إلا أنها تهدف إلى معنى واحد عرف الرسوم بأنها إقتطاعات تدفع بغرض المصلحة العامة أو المصلحة الاقتصادية والاجتماعية لشخصية اعتبارية، ينطبق عليها حكم القانون العام أو الخاص. نلاحظ أن هذا التعريف يعود إلى العهد الاستعماري الفرنسي في الجزائر وإذا عدنا إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بمقتضى الأمر رقم 101/76 المؤرخ في 19 ديسمبر 1976 فإننا نجده خاليا من أي تعريف للرسم.

و يمكن تعريف الرسم بأنه فريضة مالية تجبى من شخص معين مقابل خدمة خاصة ذات طابع إداري، تؤديها له الدولة أو نفع خاص يعود عليه منها وفكرة الرسوم تقوم على ثلاثة عناصر.

1 ـــ أنه مبلغا نقديا شأنه في ذلك شأن سائر الإيرادات العامة في المجتمعات الحديثة.

2 ـــ أنه يفرض ويجبى جبرا، فالسلطة العامة هي التي تستقل بفرض الرسوم دون اتفاق بينها وبين الأفراد، سواء أكان الفرد مجبرا على تلقي خدمة معينة تؤديها له السلطة العامة كما هو الحال في رسوم النظافة في بعض الدول، أو كان الفرد غير مجبرا على تلقي خدمة ما، وإذا طلبها يكون مجبرا على دفع الرسم بقيمته التي تحددها السلطة العامة كرسم الإشهار والتوثيق.

3 ـــ ارتباط الرسم بخدمة خاصة تؤديها الدولة لدافع الرسم أو نفع خاص يعود عليه منها، والخدمة التي يستفاد منها دافع الرسم هي خدمة عامة قابلة للتجزئة وذات طابع إداري تفيد المجتمع فائدة عامة كما تفيد أشخاص معينة فائدة خاصة مباشرة وتسمح قابليتها للتجزئة بقياس مدى الانتفاع الشخصي لقى ثمن هذا الانتفاع، فتوثيق التصرفات العقارية يفيد منه طالبه فائدة خاصة مباشرة هي صيانة حقه كما يفيد منه المجتمع فائدة عامة وهي تأمين المعاملات المدنية.

والأساس الذي يقوم عليه الرسم هو التناسب بينه وبين الخدمة المقابلة له، فالرسم يدفع مقابل خدمة خاصة تؤديها أجهزة الدولة للشخص أو منفعة خاصة تعود عليه بها. وتتناسب قيمته مع قيمة الخدمة الخاصة ويمكن القول أن الأصل في الرسم أن يكون أقل من تكاليف الخدمة المقدمة حيث يستخدم ما يدفعه المنتفعون مقابل الخدمة الخاصة التي تؤديها لهم أجهزة الدولة أو المنفعة التي تعود عليهم منها في تغطية بعض نفقاتها.

غير أن هذا التناسب ليس المعيار الصحيح لتحديد الرسم، بحيث قد تكون هذه القيمة من الضخامة بحيث يعجز المنتفعون من تغطيتها إذ يكون الهدف من هذه الخدمة هو تعميمها للمنتفعين بطريق شبه مجاني على أن يتم تمويلها بطرق أخرى، كما هو الحال بالنسبة للتعليم الجامعي في الجزائر.لذا يمكن القول بأن أساس الرسم هو أن يكون مقابلا لنفع يحصل عليه دافع الرسم.

أ ــ التفرقة بين الرسم وغيره من المواد المالية الأخرى: إذا رجعنا إلى نهاية القرن الماضي نجد أن نطاق المشروعات التجارية والصناعية العامة ضئيلا ثم أزداد التدخل الحكومي أوسع نطاق الاقتصاد العام خاصة بعد الحرب العالمية الأولى، تحت تأثير الفلسفة الاقتصادية التدخلية التي أودت إلى قيام الدولة بمشروعات اقتصادية عديدة في ميادين لم تكن تتدخل فيها من قبل إلى تأميم كثير من الصناعات الأساسية.

ونجد من المشروعات الاقتصادية التي تملكها الدولة ما يدار بقصد الربح ومنها ما يستهدف بصفة أساسية إلى تأمين حصول الجمهور على ما تنتجه من سلع وخدمات دون إرهاق أو استغلال، كمشروعات السكة الحديدية أو الكهرباء والغاز والمياه. ويشبه الثمن العام الرسم في أن كلا منها يدفع مقابل خدمة. والرسم يدفع مقابل خدمة ذات طابع إداري تصدر من مرفق من المرافق الإدارية كالتعليم والصحة والصرف

والتوثيق والقضاء. والرسم يغلب عليه صفة النفع العام. أما الثمن العام يدفع مقابل سلع أو خدمات ذات طابع اقتصادي ويغلب عليه صفة النفع الخاص.

غير أنه قد تعرف التفرقة بين الرسم والثمن العام في بعض الأحوال،كمقابل خدمات البريد والهاتف والتلغراف، بسبب الخلاف حول طبيعة السلعة أو الخدمة أو الجهة التي تقدمها.

ويتشابه الرسم والضريبة في كلا منهما يتخذ صورة نقدية كما يتشابه الرسم مع الضريبة كونهما يفرضان ويحددان جبرا لا يقومان على أساس تعاقدي.

ب ـ أوجه الاختلاف: الضريبة لا يقابلها نفع خاص يعود على دافعها.

ـ الرسم يدفع مقابل خدمة أو منفعة خاصة تعود على دافعه.

ـ الضريبة تستهدف أغراضا اقتصادية واجتماعية ومالية.

ـ الرسم غرضه مالي في جوهره يتمثل في تحصيل إيراد مقابل الخدمة أو المنفعة التي يحصل عليها دافعه.

ـ أنواع الرسوم: الظاهر أن الرسوم قد تنوعت واختلفت باختلاف الأساس الذي يبنى عليه هذا التنوع.

ـــ رسوم مقررة مقابل الانتفاع بميزة اقتصادية أو نظاميـــة. (جواز سفر) رخص السياقة شهادة الجنسية.

والرسوم بالنسبة لقانون الضرائب في الجزائر تعد ضرائب مـــن الوجهة الموضوعية والمنطقية إذا ما أخذنـــا بفكـــرة الرســـوم الاختيارية أي أنها اختيارية أمام الفرد وسبق وأن قلنا أن الفـرد إذا ما طلب المنفعة أو الخدمة من الدولة، يدفع رسوما مقـــابل هذه المنفعة أو الخدمة وبالتالي تتضح فكرة الرسوم كضريبـــة في الأمثلة التي استخلصت من قانون الضرائب المباشرة والرســـوم المماثلة رقم 67ـــ102 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976.

ـــ الضريبة والرسوم المحصلة لفائدة الدولة.

ـــ الرسم المفروض على الأجور المرتفعة.

ـــ الرسم الخاص على الزيادات في القيمة المحققة بمناسبة البيـــع لقـــاء عوض لعقارات مبنية أو لمحلات تجارية أو لكل استغلال.

ـــ الضرائب والرسوم المقبوضة لصالح الدولة والجماعات المحلية.

ـــ الرسم الجزافـــي.

ـــ الرسم على كل النشاط الصناعي والتجاري.

ـــ الرسم النوعي على الدقيق القابل للخبز والسميد.

ـــ الرسم الثابت الإضافي.

ـــ الرسم العقاري على الملكيات المبنية.

ـــ الرسم الخاص برفع القمامة.

ـــ الرسم الخاص بالصب في المجاري.

ـــ رسم الإحصائية.

والرسوم تتصف بميزة الاختيار إلا أنها تكون إلزامية في بعض الرسوم كالرسوم الجمركية ورسوم التعليم.

المطلب الرابع: تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.

وتجدر الإشارة أن الدولة في الماضي كانت تلجأ إلى تحصيل عدد كبير من الضرائب على طريق الالتزام وبمقتضى هذا النظام كان يتعهد فرد أو هيئة يسمى الملتزم بدفع مقدار الضريبة للدولة ثم يتولى الملتزم بعدئذ عملية التحصيل لحسابه الخاص. وهجرت هذه الطريقة نظرا لكثرة عيوبها والمتمثلة أساسا في كون الخزينة بمقتضى هذه الطريقة لا تحصل على كامل المبالغ المحصلة من الممولين وإنما تحصيل فقط على المبلغ الذي يدفعه لها الملتزم وتضيع عليها الأموال التي تتمثل في الفرق بين ما يجبيه الملتزم من الممولين وما يدفعه للخزينة هذا الفرق الذي كان يتجاوز في بعض الأحيان نفقات الجباية.

ومن جهة أخرى أن الدولة تعطي الملتزم سلطات واسعة وكثيرا ما كان يسيء استعمالها مما أدى بكثير من الدول في العصر الحديث بالعدول عن هذا الأسلوب ومباشرة هذا الاختصاص الذي يعد من أبرز اختصاصاها ويتولى تحصيل الضرائب في الجزائر عدد من الإدارات الحكومية تختص كل منها بأنواع معينة من الضرائب.

ويلزم لتحصيل الضريبة تحقق الواقعة المنشئة لها ويحدد القانون الشروط التي بتوفرها تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة أي نشوء الدين في ذمة المكلف. فالحصول على الربح التجاري أو الصناعي أو توزيع أرباح الأسهم وفوائد السندات أو الحصول على الراتب تشكل الوقائع الأساسية المنشئة للضريبة أما الإجراءات التي تتخذها الإدارة الضريبية فيقتصر دورها على تحديد المبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف وعليه فيجب التفرقة هنا بين تحقق الواقعة المنشئة للضريبة اللازمة لتحصيلها وبين تحديد مقدار الضريبة الذي هو إجراء لا ينشئ أي حق بالضريبة ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة أهمية كبيرة من حيث المحاسبة على السعر الذي كان ساريا وقت تحقق الواقعة المنشئة فإن جرى تغيير في سعر الضريبة مثلا فلا يسري السعر الجديد مبدئيا إذا كانت الواقعة المنشئة قد توافرت قبل تغير السعر وذلك ما لم يتضمن القانون نصوص تغير ذلك.

ـــ طرق تحصيل الضرائب: يتم تحصيل الضريبة بطرق مختلفة أهمها:

أ ـــ الدفع مباشرة من طرف المكلف للخزينة.

والمادة 155 من القانون الجزائري تنص على أن تحصيل الضريبة عـــن طريق اقتطاع على كل دفع يتم عندما يكون رب العمل أو المديـــن يسكن أو يقيم في الجزائر.

وينص أيضا قانون الضرائب في الجزائر على أن سعر الضريبة يمكـــن أن يفرض بسعر واحد أو بأسعار مختلفة اتباعا لاختـــلاف قيمـــة المـــادة الخاضعة للضريبة ويرتفع سعر الضريبة حسب نسبتها تصاعديا علـــى أساس اقتصادي وعلى أساس المنفعة العامة الاجتماعية وتأخذ الجزائـــر بالتصاعد بالطبقة والتصاعد بالشريحة أي حسب الدخل الذي يتحـــدد على أساسه سعر الضريبة.

وتعتبر هذه الطريقة القاعدة العامة بحيث يسدد المكلف أو مـــن يمثلـــه قانونا مبلغ الضريبة إلى جهة التحصيل أي قابضة الضرائب.

ب ـــ الدفع عن طريق شخص آخر غير المكلف.

وتعتبر هذه الطريقة استثناء عن القاعدة العامة بحيث يكلـــف المشـــرع شخصا آخر غير الممول بدفع مبلغ الضريبة للخزينة العامة الذي يقـــوم بتحصيلها بدوره من الممول وتتبع هذه الطريقـــة خاصـــة في نطـــاق الضرائب الغير مباشرة ويمكن أيضا تصورها لعدد من الضرائب المباشرة.

1 ــ يلجأ المشرع إلى هذه الطريقة في نطاق الضرائب علـــى الدخـــل وتسمى هذه الطريقة الحجز عند المنبع وتبعا لهذه الطريقة يقوم الشخص الذي يدفع الدخل للممول بخصم الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه. فالضريبة تحتجز من دخول الممول عند المنبع وتطبيق هذه الطريقـــة في الجزائر بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتبات عن طريق خصمها مـــن الأجراء لدى صاحب العمل وكذلك بالنسبة للضريبة علـــى إيـــرادات القيم المنقولة فإن تحصيلها يتم عن طريق إلزام الشـــركة الـــتي تقـــوم بالتوزيعات بتوريد الضرائب المستحقة على توزيعها .

ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة في نطاق الضرائـــــب علـــى الإنتـــاج والاستهلاك بحيث تضاف الضريبة إلى ثمن السلعة التي تحتكر إنتاجـــــها ويحصل مبلغ الضريبة مع الثمن بمناسبة دفعـــه.

2 ــ الدمغة يحدث كثيرا بالنسبة للضرائب على التداول بحيث يـــأخذ تحصيل الضريبة صورة شراء طوابع أو أوراق مدموغة أو التزام بقيـــد أو تسجيل بعض الأعمال في السجلات وتدفع الضريبة بهذه المناسبة وتطبق طريقة الدمغة بصورة واسعة في نطاق الرســـوم.

ــ ضمانات التحصيل: تتضمن قوانين الضرائب ذاتها ضمانات عديـــدة الغاية منها عدم ضياع حق الخزينة واستيفاء هذا الحق بسرعة وبـــدون مشقة وأهم هذه الضمانات حق الامتياز المقرر للخزينة ــ إجـــراءات الحجز الإداري والبيع الجبري.

ويتقرر حق الامتياز لدين الضريبة بالنسبة لمعظم الديـــون الأخـــرى في الجزائر تنص المادة 991 من القانون المدني الجزائري علــــى أن المبـــالغ المستحقة للخزانة العامة من ضرائب ورسوم وحقوق أخرى تستوفي قبل ما عداها من الديون حتى ولو كانت ممتازة أو مضمونة برهن رسمي مـــا عدا المصروفات القضائية في المادة 428 على أن امتياز الخزينة في مـــادة الضرائب المباشرة والرسوم الممثلة لها يمارس قبل كل اعتبار طيلة كـــل المدة القانونية للتحصيل.

وعليه فإن القانون الجزائري يعطي للخزينة امتياز من الدرجة الأولى وإن الاعتراض على الضريبة لا يوقف تحصيلها فعلـــى المكلـــف أن يدفـــع الضريبة أولا ثم يطالب باستردادها كليا أو جزئيا أمام الهيئات المختصـــة إدارية أو قضائية وذلك حرصا على عدم إعطاء المكلـــف الوســـيلة في المماطلة في تسديد الضريبة.

و إجراء الحجز الإداري والبيع الجبري: وأعطى المشرع للإدارة الضريبية حق إجراء الحجز الإداري والبيع الجبري في سبيل التنفيذ على أمـــوال المتخلفين عن الدفع وتحصيل مباشر دون اللجوء إلى القضاء علـــى أن يكون الحجز مسبوقا بتنبيه يمكن تبليغه بيوم كامل بعد تاريخ استحقاق الضريبة. أما ممارسة المتابعات عن طريق البيع فهي مشروطة بالرخصـــة التي تعطي لقابض الضرائب بناء على رأي نائب مدير الضرائب للولايـــة من قبل الوالي أو كل سلطة أخرى تقوم مقامه وعنـــد عـــدم وجـــود

الرخصة خلال الثلاثين يوما التي تلي إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه فإن نائب مدير الضرائب للولاية يستطيع أن يرخص لقابض الضرائب المتابع أن يقوم بالبيع.

وعندما تكون الأشياء المحجوزة مواد غذائية قابلة للتلف أو أي سلعة أخرى قابلة للفساد أو التحلص أو تشكل خطر للجوار فإنه يمكن القيام بالبيع المستعجل بناء على رخصة من نائب مدير الضرائب بالولاية.

ولا يرفع الحجز إلا بشرط الدفع أو تحمل الدين الجبائي الخاص بالمالكين الحاجزين لهذه الأموال ويستطيع قابضو الضرائب أن يقوموا بالبيع لهذه الأموال المحجوزة وأن يقتطعوا الضريبة المترتبة من ثمن البيع.

وللإدارة المالية حق متابعة المكلف الذي لم يقم عند الأجل المحدد بموجب القانون بدفع الحصة الواجبة الأداء من بلغ الضريبة.

كما أعطى المشرع للإدارة المالية صلاحيات واسعة من أجل تحصيل الضرائب المستحقة ومن ذلك يحق للخزينة من أجل تحصيلها الضرائب والحقوق والرسوم الواجبة الأداء أن تطلب كل تدبير تراه نافعا وذلك عندما تتطلب الظروف ذلك. كما أجاز قانون الضرائب المباشرة في الجزائر في مادته 203 المقاصة في دين الضريبة حيث خول للإدارة أن تقوم بأي مقاصة أما بين ضريبة أو عدة ضرائب في حالات معينة ورفض أن تكون المقاصة قائمة في حالة طلب المخالفة أو تخفيض قسطه ولهذا كقاعدة عامة لا تجوز المقاصة في دين الضريبة بغير نص خاص يجزها.

ويتولى طرح الضرائب المباشرة في الجزائر إدارة الضرائب المباشـــرة في كل ولاية أما الضرائب والـــرسوم الأخرى فيتـــولى طرحهـــا إدارة الضرائب المختلفة في كـــل ولايـــة.

إن تحصيل الضرائب بمقتضى قانون المحاسبة العمومية لا يجوز ما لم تجـــز السلطة التشريعية ذلك بموجب قانون المالية ويتم تحصيـــل الضرائـــب بالاستناد إلى جداول التكليـــف ولا يجـــوز لغير قابض الضـــرائب أن يؤمنوا تحصيل الرسوم والضرائب.

ويجب التفريق إذن في التحصيل بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة لأن الأولى وحدها هي التي يمكن أن ينظـــم بهـــا جداول تكليف مسبقة.

وتتولى تحقيق وتحصيل الضرائب المباشرة إدارتان مستقلتان الواحدة عـــن الأخرى عملا بمبدأ الفصل بين الوظائف التقديرية والوظائف التنفيذيـــة فالأولى هي إدارة الضرائب المباشرة بتنظيم جداول التكليف والثانيـــة قبضات الضرائب وتنظم جداول التكليف على أساس تصريحات يقدمها المكلف بما يملكه أو ما يربحه وقد نص القانون على أن تتـــولى طـــرح الضرائب المباشرة التي تجبى بموجب جداول تكليـــف إدارة الضرائـــب المباشرة في كل ولاية وتكون هذه الجداول نافذة من قبل وزير الماليـــة أو ممثله. إن تاريخ تحصيل الجداول يحدد ضمن نفس الشروط ويبين هـــذا التاريخ في الجدول وكذلك في الإخطارات المقدمة للمكلفين.

ويرسل إخطار إلى كل مكلف مسجل في الجدول ويبين فيه زيادة عن المجموع حسب حصص المبالغ التي يجب دفعها. شروط وجوب الأداء وكذلك تاريخ التحصيل وترفق بالأخطار حوالة خزينة معنونة مسبقا.

وتكون الضرائب المباشرة والحصائل والرسوم المماثلة إليها واجبة الأداء في اليوم الأخير من الشهر التالي الذي يلي الشهر الذي وضع فيه الجدولة قيد التحصيل.

وتتولى الجباية كما مر معنا مصلحة الخزينة بواسطة قبضات الضرائب يستطيع قابضو الضرائب المختلفة في كل سنة ابتداء من السنة التي تلي وضع جدول التحصيل ألا يطلبوا قبول الحصص الضريبية التي لم يتم تحصيلها كعديمة القيمة.

ويتم إعداد الطلبات المدعمة بإثباتات قانونية قبل 20 أبريل من كل سنة ويجب اعتبار ما يلي غير ممكن تحصيله وقابل بالفعل بأن يسجل في جدول الحصص الضريبية الغير القابلة للتحصيل.

1 ـ المبالغ التي هي على عاتق المكلفين المفقودين أو المتوفين أو التي تمت متابعتها بدون جدوى.

2 ـ الحصص الضريبية المفروضة بصفة غير قانونية وبصفة ظاهرة نتيجة خطأ أو استعمال مزدوج.

ومن أجل إثبات عدم قابلية التحصيل للحصص الضريبية المقدمة كعديمة القيمة يجب على قابضي الضرائب المختلفة ما يلي:

ألا يسجلوا بصفة واضحة جميع المعلومات أو التفاصيل التي من شــأنها ألا تبين بأن الحصص الضريبية أكانت أو صارت غير قابلة للتحصيـــل وإن القبول بعديم القيمة أثره الوحيد هو إبراء القابض مـــن المســؤولية ولكن لا يحرر المكلفين الذين يجب اتخاذ عملية الإكـــراه ضدهـــم إن صاروا في حالة ميسورة طالما أن التقادم لم يكتســـب. كمـــا يســتطيع المكلفون في حالة الفقر أو الشدة يجعلهما في الاستحالة من التحرر نحـــو الخزينة أنه يطلبوا إعفاء أو تخفيضا في الضرائب المؤسسة بصفة قانونيـــة ويمكنهم أيضا أن يلتمسوا إعفاء أو تخفيـــض لزيـــادات الضرائـــب أو الغرامات الجبائية التي تحملوها لعدم مراعاة التدابير القانونية.

وترسل الطلبات إلى نائب مدير الضرائب للولاية التابع له مكان الضريبة وتكون مصحوبة بالأخطار أو في حالة عـــدم وجـــود بتقديم هذه الوثيقة وذكر رقم مادة الجدول الذي سجلت فيـــه الضريبة التي تهم هذه الطلبات.

وتجبى من المكلف بمناسبة عمل طارئ يقوم به أو نفقة ينفقها. وتجـــبى الرسوم بمناسبة خدمة تؤديها الدولة للمكلف ومـــن الأمثلـــة عليـــها الضرائب التي تستوفى عن بعض الســـلع الـــتي يســـتهلكها المكلـــف (كالمحروقات، التبغ، الخمور، البضائع التي تـــرد مـــن الخـــارج...إلخ) والرسوم عن بعض المعاملات التي يستوجب تدخل الدولـــة لمصلحـــة المكلف أو تؤدي إلى انتقال أموال من يد إلى يد كالرســـوم القضائيـــة

ورسوم كتاب العدل ورسوم التسجيل العقارية ورســـوم الطوابــع أو بعض الخدمات التي تؤديها الدولة كرسوم البرق والبريد.

وإنه من المستحيل تنظيم جداول من النوع نفسه بالضرائب غير المباشرة لأن الإدارة الضريبية لا يمكن أن تعرف سلفا اسم الشـــخص الـــذي سوف يقوم بالعمل الذي أوجب فرض الضريبة غير المباشرة والمقـــدار الذي يتوجب عليه منها وهكذا تختلف جباية الضرائب غـــير المباشـــرة باختلاف أنواعها فالرسوم الجمركية مثلا يجبيها إدارة الجمـــارك الـــتي تراقب جميع المعابر البحرية ــ الجوية ــ الأرضيـــة بواســـطة مراكـــز الجمـــارك في كل منها. ويتولى جبايـــة رسوم الاســـتهلاك الأخـــرى إدارة الضـــرائب المختلفة متبعـــة في جبـــاية كل رسم أصولا خاصـــة أما الرسوم القضائية فتستوفى على أساس أوامر قبض فردي تنظمـــها المحاكم وتستـــوفي رسوم التسجيل العقارية على أساس أوامـــر قبـــض تنظمها الدوائر العقاريـــة.

ولقد وضع المشرع الجزائري جزاءات مدنية وجنائية شديدة على مخالفة أحكام التشريعات الضريبية بحيث نص في المادة 450 على أن التأخير في دفع الضرائب المحصلة عن طريق الجداول ينتج عنه بحكـــم القـــانون تحصيل عقوبة جبائية تحدد بـــ 5% من المبلغ الباقي في الحساب عندما يتم الدفع بعد تاريخ الاستحقاق أو عندما لا يتم الحجز خلال الشهرين ابتداء من تاريخ وضـــع الجداول قيد التحصيل وذلـــك في الحـــالات

المشار إليها في المادة 440، كما قد ينظم المشرع الجزائري طرقا خاصة للتقسيط في سداد بعض الضرائب ومثال ذلك: تقسيط بعض الضرائب النوعية كالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على الأرباح غير التجارية والضريبة على أرباح الاستغلال الزراعي كما يحفز الممولين على سداد الضرائب المباشرة في المواعيد القانونية فالمشرع الضريبي قد يخفض من قيمة الضريبة إذ سددت في المواعيد المقررة ومثال ذلك ما نصت عليه المادة 956 من قانون المالية لسنة 1965 حيث منحت تخفيضات على النحو التالي مثال 3% على التركة بين 150 و10000 دج إلخ ويجب حساب الأصل عند حلول المواعيد المقررة لسداد الضريبة ألا يسددها الممول ولا يترتب على نظام الممول أو اعتراض على تقدير إدارة الضرائب امتناعه عن الدفع وذلك إعمالا لقاعدة الدفع ثم الاسترداد إذ ينبغي بحسب الأصل لأن يدفع الممول الضريبة كما قدرت فإذا أثبت حقه في التخفيض أو الإخفاء استرد ما دفعه بغير وجه حق.

ويلزم القانون الضريبي الجزائري أن تؤدي الضريبة إلى صندوق القابض المرخص بها، غير أن دعوى الخزينة تتقادم في الجزائر من أجل تحصيل الضريبة بمرور أربع سنوات. وتتقادم دعوى الممول في استرجاع المبالغ التي قبضتها إدارة الضرائب بمرور ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الدفع.

كما سبق وقلنا فإن الدولة في الماضي تعـــهد إلى بعـــض الأفـــراد أو الشركات بتحصيل الضريبة في المقابل جعل معلوم يدفع لهـــا مقدمـــا وهجرت هذه الطريقة في العصر الحديث وذلك لاســـتبداد الملـــتزمين بدافعي الضرائب. وأصبحت الدولة هي التي تتولى تحصيل الضريبة ويتم تحصيل الضرائب في الجزائر عدد من الإدارات الحكومية بحيث تختـــص كل منها بأنواع معينة من الضرائب ففي مجال الضرائب المباشرة تتـــولى تحصيلها إدارة الضرائب المباشرة أما في مجال الضرائب الغـــير مباشـــرة فتتولى تحصيلها إدارة الضرائب المختلفة.

أما في مجال الرسوم فتتولى إدارات متعددة تحصيلها وهـــي إدارة التسجيل والطابع وإدارة أملاك الدولة والتنظيم العقـــاري وإدارة الجمارك وذلك تبعا لتنوع الرسوم فقد تكون رســـوم جمركيـــة فتخصم في تحصيلها إدارة الجمارك. ومنه فإننا نجد أن هذا التعـــدد في الهيئات المشرفة على تحصيل الضرائب بحسب نوعيتها وذلـــك لتسهيل تحصيلها وعدم ضياع حق الخزينة.



المراجع

ـــ المالية العامة: الدكاترة: عبد المنعم فوزي وعبد الكريم صادق بركات ويونس أحمد البطريق ـــ توزيع المعارف الإسكندرية 1968.

ـــ اقتصاديات المالية العامة: الأستاذ محمد عباس محرزي ـــ ديوان المطبوعات الجامعية طبعة سنة 2003.

ـــ اقتصاديات المالية العامة: صالح الرويلي ـــ ديوان المطبوعات الجامعية 1982.

ـــ مبادئ المالية العامة: عبد الحميد محمد القاضي ـــ دار الجامعات المصرية طبعة سنة 1974.

ـــ المالية العامة: للدكتور السيد عبد المولي سنة 1975. دار الفكر العربي.

ـــ المالية العامة: للدكتور عدلي محمد توفيق ـــ عام 1974. دار الجامعات المصرية.

ـــ المالية العامة: للدكتور عبد المجيد وراز مؤسسة النشر شباب الجامعة الإسكندرية.

ـــ مبادئ المالية العامة: دراسة في الاقتصاد العام للدكتور أحمد عبده محمود دار المعارف بمصر سنة 1971.

ـــ المالية العامة: محاضرات الدكتور علي زغدود الملقاة على طلبة الفرع إدارة ومالية كلية الحقوق بن عكنون سنة 1986.

ـــ المالية العامة: الدكتور حسن عواضة ـــ الطبعة الرابعة لسنة 1972. دار النهضة العربية.

ـــ محاضرات الدكتور علي زغلود النظم الضريبية كلية الحقوق بن عكنون 1988.

ـــ المالية العامة في الجزائر: السعيد بن عيسى.

ـــ المالية العامة: يونس أحمد البطريق ـــ دار النهضة العربية بيروت 1984.

ـــ مبادئ الاقتصاد السياسي: الدكتور محمد دويدار.

ـــ المالية العامة: الدكتور رياض الشيخ ـــ في الرأسمالية والاشتراكية.

ـــ علم المالية العامة: الدكتور أحمد جامع ـــ الجزء الأول 1975 الطبعة الثانية ـــ دار النهضة العربية.

ـــ النظام المصرفي في الجزائر: زرقين رمضان ـــ (رسالة دكتوراه 1975).

ـــ المالية العامة: الدكتور رفعت المحجوب ـــ دار النهضة العربية 1975.

ـــ المالية العامة: الدكتور رفعت المحجوب ـــ النفقات والإيرادات العامة دار النهضة العربية 1976.

ـــ دساتير الجزائر: 1962 ـــ 1976 ـــ 1989 ـــ 1996.

ـــ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها 1976.

ـــ قانون الرسوم على رقم الأعمال 1976.

ـــ قانون رقم 80 ـــ 04 المؤرخ في أول مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من قبل المجلس الشعبي الوطني.

ـــ قانون رقم 80/05 المؤرخ في 1 مارس 1980 يتعلق بممارسة وظيفة المراقبة من طرف مجلس المحاسبة.

ـــ الأمر 101/76 الصادر في 9 ديسمبر 1976 المتضمن الضرائب المباشرة.

ـــ الأمر 102/76 الصادر في 1976 المتضمن الضرائب غير المباشرة.

ـــ مرسوم رقم 65 ـــ 259 المؤرخ في 14 أكتوبر 1965 يتضمن شــــروط تعيين المحاسبين العموميين.

ـــ مرسوم رقم 80 ـــ 53 المؤرخ في أول مارس 1980 المتضمن إحــــداث المفتشية العامة للمالية.

ـــ المنشورات الوزارية الصادرة عن وزارتي المالية والتخطيط سنة 1974.

— Finance Publique PAUL Masse Gandomet EDITIONS Montriez Paris 1981

— DUVERGER MAURICE Les Finances Publique

— Précis d'économie et de legeslation Financières Lofent Berger Capital et Impôt

— Hantants Dallez Finances Publiques — droit Fiscale, François Dente Impôt Boisseau 1975 2em Edition

فهرس

تقديم: 03

السباب الأول

المالية العامة تقسيمها وآثارها

*المبحث الأول: مفهوم ودور وصلة وتطور المالية العامة: 05

ـ المطلب الأول: مفهوم المالية العامة.................. ... 05

ـ المطلب الثاني: لمحة عن دور المالية العامة: 08

ـ المطلب الثالث: صلة المالية العامة بغيرها من العلوم:............ 10

ـ المطلب الرابع : تطور المالية العامة............................ 12

ـ المطلب الخامس: دور المالية العامة في الدولة المعاصرة:...... 16

*المبحث الثاني : تقسيم النفقات العامة: 21

ـ المطلب الأول: النفقات العامة الثابتة والمتغيرة:... 22

ـ المطلب الثاني: النفقات العامة لها أغراض متنوعة:......... 25

ـ المطلب الثالث: تقسيم شكلي للنفقات العامة:....... 26

ـ المطلب الرابع: تقسيم وضعي للنفقات العامة:. 27

* المبحث الثالث: تقسيمات للمالية لعامة في الميزانيات الإنجليزية والفرنسية والجزائرية 28

ـ المطلب الأول: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الإنجليزية: 28

ـ المطلب الثاني : تقسيم النفقات العامة في الميزانية الفرنسية: 29

ـ المطلب الثالث: تقسيم النفقات العامة في الميزانية الجزائرية:... 31

*المبحث الرابع: تحديد النفقات العامة وأسبابها وتزايدها:........ 36

ـــ المطلب الأول: تحديد النفقات العامة:.................. 36

ـــ المطلب الثانــي: تزايد النفقات العامة:................ 38

ـــ المطلب الثالث: صورية تزايد النفقات العامة:.............. 41

ـــ المطلب الرابع: حقيقية تزايد النفقات العامة:.............. 44

*المبحث الخامس: آثار النفقات العامة:.................. 55

ـــ المطلب الأول: تأثير النفقات العامة على الإنتاج الوطني:...... 58

ـــ المطلب الثانــي: تأثير النفقات العامة على إعادة توزيع الدخل الوطني:...... 60

ـــ المطلب الثالث: تأثير النفقات العامة في الاستهلاك:.... 63

ـــ المطلب الرابع: الآثار غير المباشرة للنفقات العامة:.......... 65

البـــاب الثـــانـــي

إعـــداد الميزانيـــة العامـــة

*المبحث الأول: نشأة وتعريف واختلاف الميزانيات:.......... 67

ـــ المطلب الأول: نشأة وتعريف وطبيعة الميزانية:............... 67

ـــ المطلب الثانــي: الاختلاف بين الميزانية العامة وغيرها من الميزانيات:.... 72

*المبحث الثانــي: القواعد الأساسية للميزانية:................ 75

ـــ المطلب الأول: قاعدة سنوية الميزانية العامة:................ 75

ـــ المطلب الثانــي: قاعدة وحدة الميزانية:................. 87

ـــ المطلب الثالث: قاعدة عمومية الميزانية:................ 93

ـــ المطلب الرابع: قاعدة توازن الميزانية العامة:.............. 97

*المبحث الثالث: تحضير الميزانية العامة وميزانية الإيرادات والنفقات والاستثمارات: 101

ـــ المطلب الأول: تحضير الميزانية العامة:................... 101

ـــ المطلب الثانـــي: تقدير ميزانية الإيرادات: 104

ـــ المطلب الثالث: تقدير ميزانية النفقات: 114

ـــ المطلب الرابع: تقدير ميزانية الاستثمارات:............... 123

البـــاب الثـــالـــث

وزارة المالية المجلس الشعبي الوطني ومجلس المحاسبة

* المبحث الأول: الآمرين بالصرف والمحاسبين والمفتشية العامة للمالية:...... ... 129

ـــ المطلب الأول: الآمرين بالصرف:........................ 131

ـــ المطلب الثانـــي: المحاسبين العموميين:......................... 135

ـــ المطلب الثالث: المفتشية العامة للمالية: 143

*المبحث الثانـــي: عرض الميزانية العامة على المجلس الشعبي الوطني: 147

ـــ المطلب الأول: عرض قانون المالية على المجلس الشعبي الوطني:......... 147

ـــ المطلب الثانـــي: مصادقة المجلس الشعبي الوطني على قانون المالية:.... 152

ـــ المطلب الثالث: رقابة المجلس الشعبي الوطني على الميزانية العامة: 156

* المبحث الثالث: مجلس المحاسبة.............................. 159

ـــ المطلب الأول: استقلالية مجلس المحاسبة:......................... 162

ـــ المطلب الثانـــي: تنظيم مجلس المحاسبة:......................... 165

ـــ المطلب الثالث: اختصاصات مجلس المحاسبة:.................... 169

ـــ المطب الرابع: مراجعة قرارات مجلس المحاسبة:.............. 172

البـــاب الــرابــع
تقسيــم وأســس الضــرائــب

* **المبحث الأول**: تعريف الضريبة وخصائصها وأهدافها:........ 175
ـــ **المطلب الأول**: تعريف الضريبة:........................ 176
ـــ **المطلب الثانــي**: خصائص الضريبة:........................ 177
ـــ **المطلب الثالث**: أهداف الضريبة:........................ 178
***المبحث الثانــي**: الأساس القانوني للضريبة وعموميتها وتقديرها:....... 180
ـــ **المطلب الأول**: الأساس القانوني للضريبة:................... 180
ـــ **المطلب الثانــي**: عمومية الضريبة:........................ 183
ـــ **المطلب الثالث**: تقدير الضريبة:........................ 185
***المبحث الثالث**: الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة:.......... 187
ـــ **المطلب الأول**: الضريبة الواحدة:........................ 187
ـــ **المطلب الثانــي**: الضرائب المتعددة: 190
***المبحث الرابع**: الضريبة على الأشخاص والأموال:............ 192
ـــ **المطلب الأول**: الضريبة على الأشخاص:................... 192
ـــ **المطلب الثانــي**: الضريبة على الأموال:................... 194
***المبحث الخامس**: الضرائب المباشرة وغير المباشرة:............ 194
ـــ **المطلب الأول**: الضرائب المباشرة:........................ 198
ـــ **المطلب الثانــي** : الضرائب غير المباشرة:.................. 199
***المبحث السادس**: الضرائب على الدخل وعلى رأس المال وعلى الأنفاق:..... 200

ـــ **المطلب الأول**: الضرائب على الدخل:.................... 200

ـــ **المطلب الثانـــي** الضرائب على رأس المال:............ 202

ـــ **المطلب الثالث**: الضرائب على الإنفاق:................ 203

* **المبحث السابع**: الضرائب العينية والشخصية:..... 205

ـــ **المطلب الأول**: الضرائب العينية:...................... 205

ـــ **المطلب الثانـــي** : الضرائب الشخصية:................ 205

* **المبحث الثامن**: التهرب والازدواج الضريبي والرسوم وتحصيل الضريبة:. .. 209

ـــ **المطلب الأول**: التهرب من الضريبة:.................. 209

ـــ **المطلب الثانـــي**: الازدواج الضريبي:... 214

ـــ **المطلب الثالث**: الرسم:............................. 224

ـــ **المطلب الرابع**: تحصيل الضريبة: 230

ـــ **الـــمراجـــع**: 243

ـــ الفهرس: 247



أنجز طبعه على مطابع
ديوان المطبوعات الجامعية
الساحة المركزية - بن عكنون
الجزائر